Steuerpolitik und Wettbewerb

Georg Kluge

Steuerpolitik und Wettbewerb

Georg Kluge

Druck: Niederschlesische Tageszeitung, Liegnitz, NS-Pressehaus

STEUERPOLITIK UND WETTBEWERB

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung des Grades eines Doktors der Staatswissenschaften
(rer. Pol.) bei der Rechts- und Staatswissenschaftlichen
Fakultät der Schlesischen Friedrich-Wilhelm-
Universität zu Breslau
vorgelegt von

Georg Kluge

1939

Gedruckt mit Genehmigung
der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät
der Universität Breslau

1. Berichtserstatter: Prof. Dr. Schmölders
2. Berichtserstatter: Prof. Dr. Kosiol

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Gliederung.

Seite

Einleitung:

A. Staat und Wettbewerb 5

Hauptteil:

B. Der grundsätzliche Zusammenhang zwischen Wettbewerb und Besteuerung 6

I. Steuerhöhe und Ausmaß der Steuerwirkungen 6

II. Die möglichen Angriffspunkte für eine Beeinflussung des Wettbewerbs durch die Steuerpolitik 7

C. Der Einfluß der Gewinnsteuern auf die Intensität des Wettbewerbes 8

I. Der materielle Einfluß 9

a) Kapitalbildung und Intensität des Wettbewerbes 10

b) Die Beschränkung der Kapitalbildung durch die Gewinnsteuern 11

c) Auseinandersetzung mit den möglichen Einwänden gegen die angeführte Argumentation 13

1. Die niedrigere Besteuerung der kleinen Unternehmungen als Faktor des Wettbewerbes 13

2. Die Überwälzung der Gewinnsteuern 14

d) Welche Änderungen des geltenden Steuersystems können den negativen Einfluß der Gewinnsteuern auf den Wettbewerb mildern? 16

1. Grundsätzliche Erwägungen 16

2. Die Sollertragsteuern 18

3. Die Lockerung der Abschreibungsvorschriften 21

II. Der psychologische Einfluß 29

D. Die Differenzierung der Wettbewerbsvoraussetzungen 31
I. Als unbeabsichtigte Folge fiskalischer Maßnahmen 31
a) Im Zusammenhange zwischen Betriebsstruktur u. Besteuerung 31
1. Unternehmungsaufbau und Umsatzsteuer 31
2. Die aus der Unvollständigkeit des Ertragssteuersystems resultierenden Belastungsdifferenzen 34
3. Rechtsform und Besteuerung 40
b) Die regionalen Belastungsunterschiede 42
II. Als nichtfiskalische Zwecksetzung der Besteuerung 45
a) Die Sondersteuern für Großbetriebe im Einzelhandel . . 45
b) Die Umsatzsteuer des Großhandels 51
c) Die Progression der Biersteuer 53
d) Der Einfluß der Steuern auf den mittelbaren Wettbewerb . 54
e) Steuer und Raumordnung 57

Schluß:

Ermittlung von allgemeinen Grundsätzen für den Einsatz der Steuerpolitik 59

A. Einleitung.

Staat und Wettbewerb.

In seiner Auseinandersetzung mit den überkommenen Verhältnissen hat der Nationalsozialismus die private Initiative als wertvollen Bestandteil der Wirtschaftsordnung anerkannt. Private Initiative und wirtschaftliches Verhalten gelten nicht als unvereinbar mit einem Verfahren nach dem Grundsatz der Bedarfsdeckung der Volksgemeinschaft [1]).

Das Gewinnstreben der Unternehmer und der daraus resultierende gegenseitige Wettbewerb haben auf weiten Gebieten des Wirtschaftslebens noch immer eine bessere Erfassung und Befriedigung des vorhandenen kaufkräftigen Bedarfs gewährleistet, als dies nach menschlichem Ermessen auf dem Wege über eine ausschließlich bürokratische Leitung der Produktion der Fall sein könnte. Die Tatsache, daß der freie Wettbewerb für den minder Fähigen und für den Lässigen jederzeit die Gefahr des Existenzverlustes in sich birgt, bedingt eine Auslese und Kräfteanspannung, die im Interesse einer rationellen Erzeugung von großer Bedeutung ist. „In der Höhe dieses Wetteinsatzes aber, in der Übernahme einer so großen Gefahr liegt gerade die Moral der freien Verkehrswirtschaft, sie ist das Aequivalent der Freiheit der Erfolgschancen und der schöpferischen Befriedigung, die eine solche Fülle von Bewegungsfreiheit bietet [2])."

Zum mindesten können diejenigen Fälle, wo die freie Wirtschaft versagt hat und sich ein Eingreifen des Staates als notwendig erwies, nicht als ein Beweis dafür angesprochen werden, daß die Funktion des Wettbewerbes von Grund auf verderblich sei. Fast immer handelte es sich dort, wo schwerwiegende Mißstände auftraten, darum, daß ein wirklich freier [3]) Wettbewerb nicht mehr bestand und bestimmte Faktoren marktpolitisch das Übergewicht gewonnen hatten.

---

[1]) Vgl. auch Peter: „Marktwirtschaft und kapitalistisches Gewinnstreben" in Finanzarchiv N. F. Band 4 S. 643.

[2]) Böhm, „Ordnung der Wirtschaft" S. 126.

[3]) Auch ein wirklich freier Wettbewerb im realen Sinne ist jedoch nicht identisch mit den diesbezüglichen Vorstellungen der klassischen Theorie. (Vergl. auch S. 9.)

Die Beurteilung des Wettbewerbsproblems besteht deshalb nicht nur in einer allgemeinen Entscheidung darüber, wo und an welchen Stellen der Wettbewerb vorteilhafte Wirkungen zeitigt, auf welchen Gebieten er trotz gewisser Modifikationen zugunsten übergeordneter Ziele der Staatsführung grundsätzlich beibehalten werden kann, und wo er auf Grund besonderer Verhältnisse auf der Angebots- oder Nachfrageseite durch eine staatliche Regelung ersetzt werden muß. Wenn aber einmal die Entscheidung gefallen ist, daß in einem bestimmten Sektor der Wirtschaft der freie Wettbewerb erhalten bleiben soll, dann ist es Aufgabe der Wirtschaftspolitik, dafür zu sorgen, daß unter den Unternehmern ein wirklicher Leistungswettbewerb stattfindet. Es gilt den „vom Nationalsozialismus aufgestellten Grundsatz vom mängelfreien Leistungsprinzip und Leistungswettbewerb zu verwirklichen [4])."

Einmal müssen alle jene Auswüchse beseitigt werden, bei denen der Konkurrenzkampf nicht mehr zum Nutzen, sondern auf Kosten der Allgemeinheit ausgetragen wird. Es sei hier nur auf die Versuche zur Erzielung von Kostenvorteilen durch Ausnutzung der Gefolgschaft und das gegenseitige Übertrumpfen der Unternehmer durch groß angelegte Reklamefeldzüge hingewiesen. Zum anderen gilt es den Wettbewerb so zu intensivieren, daß sich wirklich kein Unternehmen mehr dem Zwang zur Leistung entziehen kann. Während auf dem ersten Gebiete entscheidende Fortschritte einfach durch Gebot oder Verbot bestimmter Handlungen zu erreichen sind, so sieht sich im zweiten Falle die Wirtschaftsführung der schwierigen Aufgabe gegenüber, auf einen schwer kontrollierbaren Prozeß anregend zu wirken. Diese Schwierigkeiten sind jedoch kein Grund, um eine Möglichkeit zur Steigerung des Reallohnniveaus, denn eine solche bedeutet ja die Intensivierung des Wettbewerbes, zu vernachlässigen. Eine solche bedeutet aber die Intensivierung des Wettbewerbes vor allem deshalb, weil dann nur noch die am leistungsfähigsten anbietenden Unternehmen zum Absatz ihrer Produkte kommen.

B. Der grundsätzliche Zusammenhang zwischen Wettbewerb und Besteuerung.

I. Steuerhöhe und Ausmaß der Steuerwirkungen.

Bei der Untersuchung der Faktoren, die die Wettbewerbsverhältnisse beeinflussen, kommt der Betrachtung der Steuerpolitik eine besondere Bedeutung zu. Und zwar vor allem deshalb, weil die Finanzwissenschaft auf

[4]) Becker: „Gewerbliche Marktordnung und Preisordnung im Zeichen des Leistungswettbewerbes". In: Jahrbuch der nationalsozialistischen Wirtschaft 1937. S. 310.

dem Gebiete der Steuerwirkungen im Gegensatz etwa zu der Behandlung der rein fiskalischen Probleme noch manche Lücke offen gelassen hat.

Die Bedeutung einer möglichst weitgehenden Erfassung der diesbezüglichen Zusammenhänge wächst jedoch mit der relativen Zunahme des Anteils des Staatsbedarfes am Gesamthaushalt einer Volkswirtschaft. Je höher die Steuersätze im allgemeinen, desto einschneidender sind auch die Wirkungen der Finanzwirtschaft auf die Gestaltung des Wirtschaftslebens [5]). Es ist also offensichtlich, daß in einem modernen Staate, in dem das Ausmaß der Staatsaufgaben und damit des Finanzbedarfes ungleich höher ist als beispielsweise in dem liberalen System der Vorkriegszeit, auch das Problem der Steuerwirkungen entsprechend seiner gestiegenen Bedeutung mit größerer Aufmerksamkeit betrachtet werden muß. „Der Fiskus muß immer und überall außerfiskalische Umstände beachten. Reiner Fiskalismus, der nur um Höchsterträge im Augenblick besorgt ist, schlägt sich schließlich selbst [6])."

II. Die möglichen Angriffspunkte für eine Beeinflussung des Wettbewerbs durch die Steuerpolitik.

In unserem Zusammenhange gilt es festzustellen, wieweit durch die augenblickliche Gestaltung des Steuersystems der gegenseitige Wettbewerb der Unternehmer gefördert oder beeinträchtigt wird und ob es möglich ist, die Intensität des Wettbewerbs durch Abänderung gewisser Bestimmungen ohne nachteilige Folgen für den Staat zu heben. Weiterhin müssen wir uns mit der Frage befassen, ob nicht dadurch, daß die Besteuerung einzelne Tatbestände des Wirtschaftslebens besonders stark erfaßt, während sie an anderen vorübergeht, gewisse Unternehmergruppen im Vergleich zu anderen unverhältnismäßig belastet und somit in ihrer Wettbewerbsfähigkeit beeinträchtigt werden.

Solche Belastungsunterschiede können einmal aus der abweichenden inneren Struktur verschiedener Betriebe des gleichen Gewerbezweiges, zum anderen aber auch dadurch entstehen, daß zwar die gesamte Produktion eines bestimmten Gutes gleichmäßig besteuert wird, daß aber andere Produkte, die mittelbar mit diesem Produkt konkurrieren, von der Steuer nicht erfaßt werden. Ähnliche Benachteiligungen für einzelne Konkurrenten haben in den regionalen Unterschieden der Besteuerung ihre Ursache, ein Umstand, der vor allen Dingen in der Vergangenheit von großer Bedeutung war.

---

[5]) Vergl. u. a. auch Haase: Die ökonomische Wirkung der Umsatzsteuer und ihre Überführung in ein System mit Phasenpauschalierung. S. 17. „Die Konzentrationsgefahr des geltenden Umsatzsteuersystems ist um so größer, je höher der Steuersatz ist."

[6]) Lampe: „Die wirtschaftlichen Voraussetzungen der nichtfiskalischen Steuergestaltung." S. 200.

C. Der Einfluß der Gewinnsteuern auf die Intensität des Wettbewerbes

I. Der materielle Einfluß.

a) Kapitalbildung und Intensität des Wettbewerbes.

Befassen wir uns zunächst im besonderen mit dem Zusammenhang zwischen Gewinnbesteuerung und Wettbewerb. Im allgemeinen wird der Konkurrenzkampf in einer Volkswirtschaft desto ausgeprägter sein, je schneller sich die Fähigkeiten überlegener Unternehmer gegenüber der Mehrzahl der übrigen durchzusetzen vermögen. Die Tatsache des Vorhandenseins solcher Unternehmerfähigkeiten besagt jedoch noch keineswegs, daß dieselben auch entsprechend zur Geltung gelangen. Zunächst einmal muß man überhaupt über einen entsprechenden Produktionsapparat verfügen, um produzieren und technische Fortschritte verwirklichen zu können. Aber auch das allein wirkt nicht entscheidend. Es ist doch schließlich nicht so, daß die bloße Existenz eines billigeren Preises genügt, um den ganzen Markt eines Produktes auf dieses Niveau herabzudrücken. Die Anahme, daß „wenn auf einem Markte auch nur ein einziger von vielen Unternehmern die übrigen durch Leistungseinsatz bzw. auch nur ein Einziger von vielen Nachfragenden die übrigen durch Einsatz von Kaufkraft überbietet, die anderen zwangsläufig in den Wettbewerb hineingezogen werden, wenn sie nicht einen empfindlichen Schaden erleiden wollen [7]),“ beruht unter anderem auf zwei Voraussetzungen, von denen die eine in der überwiegenden Mehrzahl der Fälle nicht gegeben sein dürfte, während die andere nur auf lange Sicht eine gewisse Berechtigung hat. Die erste dieser beiden Voraussetzungen ist die These, daß sämtliche Nachfragenden mit sämtlichen Anbietenden in Kontakt treten, die zweite besteht in der stillschweigenden Annahme, daß der am günstigsten produzierende Anbieter ein unbeschränkt großes Quantum Ware auf den Markt werfen kann.

Was das erstere anbetrifft, so dürfte schon bei dem Verhältnis zwischen Produzenten und Händlern der tatsächliche Kontakt um so viel geringer sein, daß die im theoretischen Idealfall zu erwartende Wirkung des freien Wettbewerbs nur zu einem Bruchteil erreicht wird. In vielen Gewerbezweigen darf mit Sicherheit angenommen werden, daß der durchschnittliche Einzelhändler nur mit einem kleinen Teil des für die Herstellung eines Gutes in Frage kommenden Produzentenkreises in Beziehung steht. Und zwar einmal darum, weil viele kleine Fabrikanten überhaupt nicht oder nur in bestimmten Bezirken über eine Absatzorganisation verfügen, und zum anderen deshalb, weil auch der Absatzvermittler wiederum in seinem Bezirk nicht

[7]) Böhm: Ordnung der Wirtschaft. S. 121.

alle vorhandenen Absatzmöglichkeiten kennt, bzw. nur mit einem Teil der Einzelhandelsunternehmungen in wirksamem persönlichem Kontakt steht. Verschärft wird diese Tendenz vor allem noch dadurch, daß die Verteiler vielfach nicht die Möglichkeit besitzen, den Wert der gehandelten Waren wirklich exakt zu bestimmen. Die Annahme, daß es den leistungsfähigeren Fabrikanten möglich sein müßte, durch Verbreitung von schriftlichen Angeboten oder durch andere Werbemittel kurzfristig in Kontakt mit der Majorität der möglichen Abnehmer zu treten, ist daher zum mindesten auf den Gebieten, wo solche Schwierigkeiten vorliegen, irrig. Denn entweder werden Werbemittel nur in beschränktem Umfange in Anspruch genommen, dann ist der Erfolg entsprechend gering, oder aber die Kosten für die Werbung steigen derart, daß sie die Leistungsfähigkeit des Produzenten wesentlich beeinträchtigen. Auf der gleichen Ebene liegt das Argument, daß Unternehmungen, die einem Teil ihrer Kunden Sonderpreise einräumen, diesen Tatbestand nicht einfach durch Werbemittel der Allgemeinheit zur Kenntnis geben können. Noch viel mangelhafter ist naturgemäß der Kontakt zwischen Einzelhandel und Konsumenten [8]); selbst dort, wo neben dem nur einen minimalen Bruchteil der Volkswirtschaft umfassenden Absatzradius des Einzelhändlers die weitreichendere Organisation des Versandgeschäftes tritt, bleibt derselbe noch unzureichend. Es kann einwandfrei konstatiert werden, daß praktisch im Einzelhandel mitunter Preise anzutreffen sind, die 20% und mehr über dem liegen, was man an anderer Stelle für die gleiche Ware zahlt.

Das ist möglich, ohne daß auch nur einer der an der Produktion beteiligten Unternehmer sich irgendwie bereichert. Ein veraltetes Unternehmen mit relativ teurem Büro- und Verkaufsapparat ersetzt seinen Mangel an objektiver Leistungsfähigkeit häufig durch die Bereitschaft, längere Kredite zu gewähren, und kommt deshalb wiederum vorzugsweise bei solchen Einzelhändlern ins Geschäft, die infolge schlechter Rentabilitätsverhältnisse einen derartigen Kredit benötigen. Hinzu kommt der Umstand, daß die Kalkulation eines solchen Unternehmens auch berücksichtigen muß, daß die Verlustchancen bei den Debitoren über dem Durchschnitt liegen. Auf der anderen Seite kommt den betreffenden Einzelhändlern die Tatsache, daß sie zu teuer einkaufen, häufig schon deshalb nicht zum Bewußtsein, weil sie von leistungsfähigen expansiven Fabrikanten mit relativ schwacher Kapitaldecke[9]) kaum umworben werden, und meistens sind ja die unrentabel

[8]) Vergl. auch Micksch, Wettbewerb als Aufgabe. S. 110. „Berücksichtigt man noch den kleingewerblichen Charakter des mittelständischen Einzelhandels und die damit oft verbundene traditionalistische Einstellung, so leuchtet ein, daß in der Sphäre zwischen dem warenunkundigen Verbraucher und dem Einzelhandel zahlreiche schwierige wettbewerbspolitische Probleme zu Hause sind."

[9]) d. h. schwach im Verhältnis zu dem Kapitalbedarf bei einer raschen Expansion.

arbeitenden Händler auch solche, die im Aufspüren günstiger Einkaufsmöglichkeiten ein geringes Geschick besitzen. Eine solche durchaus normale Kombination von Umständen genügt vollständig, um Differenzen in der erwähnten Höhe zu erklären. Andererseits reagiert vor allen Dingen bei Artikeln, die nicht zu den Gütern des täglichen Bedarfes gehören, die breite Masse der Konsumenten viel zu langsam auf Leistungsunterschiede im Handel, als daß solche Fälle ungünstiger Kostenbildung von selbst kurzfristig beseitigt würden.

Es vergeht schon eine gewisse Zeit, ehe es sich unter den Konsumenten eines Ortes herumgesprochen hat, daß dieses oder jenes neue Geschäft eigentlich leistungsfähiger sei als die anderen, und die bloße Nennung von billigen Preisen in Katalogen und Zeitungsinseraten ist bei Artikeln mit starken Qualitätsunterschieden auch nicht allzu wirksam. Als Beweis dafür darf die Tatsache angesprochen werden, daß auch dort, wo selbstproduzierende Versandgeschäfte einen eindeutigen Leistungsvorsprung [10]) gegenüber den meisten anderen Wettbewerbsteilnehmern besaßen, diese nur schrittweise Raum gewannen auch zu einer Zeit, als der Entwicklung der Versandgeschäfte noch keine Hemmungen im Wege standen.

„Die Wahl, die der freie Kunde unter den konkurrierenden Angeboten trifft, kann nicht unter dem Gesichtspunkt rechtlich beanstandet werden, der Kunde verstehe sein Interesse nicht. Der Schaden, der für die Gesamtwirtschaft wie für den Einzelunternehmer daraus entstehen kann, daß die Fähigkeit zu verständiger Interessenwahrnehmung bei den Nachfragenden, sei es im ganzen, sei es in Einzelfällen versagt, muß als höhere Gewalt, als Schicksal, als Folge des Systems hingenommen werden [11])."

Eine wirkliche Intensivierung des Wettbewerbes kann in erster Linie immer nur dadurch erreicht werden, daß man den leistungsfähigeren Unternehmern genügend Mittel in die Hand gibt, um ihre Konkurrenz tatkräftig vom Markte zu verdrängen.

Wie steht es nun aber praktisch mit den Möglichkeiten zur Kapitalbeschaffung für den Unternehmer? In der Mehrzahl der Fälle wird hierfür das Ausmaß der Eigenkapitalbildung ausschlaggebend sein. Die Möglichkeit, den Kapitalmarkt direkt in Anspruch zu nehmen, ist im wesentlichen auf Großunternehmungen beschränkt und auch bei diesen wiederum auf die Zeiten, in denen der Kapitalmarkt für industrielle Emissionen aufnahmefähig ist. Gewiß kann auch der kleine und mittlere Fabrikant Fremdkapital, vor allen Dingen in Form von Kontokorrent- und Lieferantenkrediten, in Anspruch nehmen. Das Ausmaß dieser Kredite wird jedoch stets in einem

[10]) Vergl. u. a. die Zahlenangaben auf S. 33.

[11]) Böhm: „Wettbewerb und Monopolkampf." S. 275.

gewissen Verhältnis zum Eigenkapital stehen müssen und daher von einer gewissen Grenze der Verschuldung an nur parallel zu der Vermehrung des Eigenkapitals zunehmen können.

Ganz unabhängig von den Grenzen der Kreditaufnahme, die durch die Politik der Gläubiger gesetzt sind, besteht auch noch die Beschränkung des Volumens der fremden Mittel durch den Willen des vorsichtigen Unternehmers selbst, der die Existenz seines Werkes gegen Eventualitäten wie Geschäftsrückschläge und anderes mehr sichern will. Nicht jene Erscheinungen, bei denen die Expansionssucht die Grenzen der gesunden Finanzierung überschreiten läßt und die meistens früher oder später einmal auf ihrem steilen Wege zum Absturz kommen, sind die Typen wirklich fortschrittlichen Unternehmertums.

b) Die Beschränkung der Kapitalbildung durch die Gewinnsteuern.

Wie steht es nun praktisch mit dem Verhältnis zwischen Eigenkapitalbildung und Expansionsfähigkeit eines Unternehmens? Es erscheint uns vorteilhaft, wenn wir die Dinge zunächst einmal an einem praktischen Beispiel erläutern.

Der Umsatz eines Unternehmens belaufe sich auf zwei Millionen Mark im Jahre, der Gewinn nach Abzug aller nicht auf dem Gewinn basierenden Steuern möge 5% vom Umsatz, insgesamt also 100 000 RM betragen. Der Privatverbrauch des Unternehmers sei 20 000 RM. Im Falle, daß gewinnorientierte Steuern nicht bestehen, würden also am Ende des Wirtschaftsjahres 80 000 RM oder 4% vom Umsatz an zusätzlichem Eigenkapital für eine weitere Expansion vorhanden sein. Welcher Umsatz kann nun mit diesem Gelde finanziert werden?

Angenommen, die Warenlieferungen würden seitens der Kundschaft durchschnittlich nach einem Monat bezahlt, so wäre zunächst einmal ein Betrag in Höhe von 8⅓ % vom Jahresumsatz für Kundenkredite erforderlich. Der Bestand an Rohmaterialien, an in Arbeit befindlichen und fertigen Gütern möge die gleiche Summe beanspruchen. Dazu kommt dann noch das Kapital, das für die Erweiterung der Betriebsanlagen erforderlich ist. Gewiß werden auch Jahre kommen, in denen der höhere Umsatz ohne Neuanlagen bewältigt werden kann. Dafür wird man aber zu anderen Zeiten Erweiterungsbauten vornehmen, deren Umfang weit über die Erfordernisse eines jährlichen Umsatzzuwachses hinausgeht. Die hierfür notwendigen Summen werden mit 1/6 des Umsatzes im Jahresdurchschnitt angenommen. Der relative Umfang der in dieser Position gebundenen Mittel mag gewiß in den einzelnen Gewerbezweigen sehr verschieden sein. Wer aber einen Überblick über die Verhältnisse in den einzelnen Industrien besitzt, wird

zugeben müssen, daß die Fälle, in denen der jährliche Umsatz eines Betriebes das Sechsfache des darin gebundenen fixen Kapitals übersteigt, ziemlich selten sind. Praktisch dürfte ein noch wesentlich geringerer Aufwand an fixem Kapital eigentlich nur im Handel, sofern er mit gemieteten Räumen arbeitet, und bei Gewerbetreibenden vorkommen, die ihre Produkte größtenteils durch Heimarbeiter herstellen lassen [12]).

Insgesamt könnte also der Unternehmer, wenn wir die einzelnen Positionen des Kapitalaufwandes in unserem Beispiel zusammenfassen, mit einer bestimmten Summe Geldes, die ihm zur Verfügung steht, einen Umsatz in dreifacher Höhe dieses Betrages finanzieren. Wenn er also außer dem 80 000 RM betragenden Zuwachs an Eigenkapital noch einmal den gleichen Betrag an neuen Krediten aufnimmt, so vermag er mit dieser Summe seinen Absatz im nächsten Jahr um 480 000 RM oder 24% vom Umsatz zu erweitern, ohne dabei auf Geldschwierigkeiten zu stoßen.

Unter den heutigen Verhältnissen zahlt aber ein Unternehmer, der über einen Gewinn von 100 000 RM verfügt, je nachdem, ob er verheiratet ist, Kinder hat oder nicht und je nach der Höhe der örtlichen Steuersätze allein etwa 40—50 000 RM an Einkommen-, Gewerbeertrags- und Bürgersteuer (evtl. auch Kirchensteuer), die alle auf der Basis seines Gewinnes ermittelt werden. Bei einem Privatverbrauch von 20 000 RM würden ihm anstatt 80 000 RM bestenfalls nur etwa 40 000 RM für die Eigenkapitalbildung zum Zwecke weiterer Expansion verbleiben, d. h. also im Vergleich zum ersten Beispiel höchstens die Hälfte. Um ein bestimmtes Ziel seiner Expansion zu erreichen, benötigt er also das Doppelte derjenigen Zeit, die im Falle des Nichtbestehens dieser Belastung ausreichen würde.

Daß ein derartiger Unterschied in der Expansionsgeschwindigkeit von großer Bedeutung für die Intensität des Wettbewerbes ist, dürfte außer Zweifel stehen. Denn nicht nur, daß die leistungsfähigeren Produzenten bei einer hohen Gewinnbesteuerung den Markt viel langsamer erobern können, sondern umgekehrt wird auch die weniger leistende Konkurrenz in ihren Positionen nicht stark genug bedrängt und somit auch zu einer Verbesserung ihrer Produktion nicht angetrieben. D. h. wenn der Kapitalzuwachs eines Unternehmens gerade ausreicht, um die laufende Umsatzsteigerung zu finanzieren, wird man eben darauf verzichten, mit einem kostspieligen Werbeapparat gewaltsam in die Absatzgebiete der Konkurrenz einzudringen. Diese bleibt also unbehelligt, und praktisch genommen beginnen doch viele Produzenten erst dann, wenn der Absatz zu stocken anfängt, darüber nachzudenken, was eigentlich an der Führung ihres Betriebes noch verbessert werden könnte.

[12]) Über das Verhältnis von Umsatz zu fixem Kapital in den einzelnen Gewerbezweigen vergl. die Zahlenangaben im Anhang, S. 62.

c) Auseinandersetzung mit den möglichen Einwänden gegen die angeführte Argumentation.

1. Die niedrigere Besteuerung der kleinen Unternehmungen als Wettbewerbsfaktor.

Entscheidend ist nun die Frage, wieweit die Verhältnisse des hier angeführten Beispiels verallgemeinert werden dürfen. Was zunächst die eventuellen Einwendungen gegen die Richtigkeit der für das Verhältnis von Umsatz zu Kapitalbildung und Kapitalbedarf angeführten Ziffern anbelangt, so sind diese Ziffern von uns in erster Linie deshalb angeführt worden, um überhaupt einmal klarzustellen, daß das Ausmaß der Kapitalbildung die Expansion der Unternehmer in gewisse Schranken weist. Die Tatsache der Halbierung der Eigenkapitalbildung bleibt jedoch unabhängig von eventuellen Veränderungen des Verhältnisses zwischen Umsatz und Kapitalbildung bestehen.

Erst wenn man die gewählte Einkommenshöhe einer Kritik unterzieht, ergibt sich ein Angriffspunkt gegen unsere Darstellung mit dem Argument, daß die Besteuerung bei kleinen Unternehmungen infolge der geringeren Einkommenshöhe nicht nur absolut, sondern auch relativ wesentlich niedriger sei als im Falle unseres Beispiels, und daß sich dort die Einschränkung der Expansionskapazität durch die Gewinnbesteuerung bedeutend weniger bemerkbar mache.

Wir möchten dem folgendes entgegenhalten:

1. Die relativ scharfe Erfassung der Unternehmergewinne beginnt etwa bei einem Einkommen von 50 000 RM, d. h. bei einem Gewerbeertrag von ca. 60 000 RM. Bei dem wirklich sehr niedrig angesetzten Bruttogewinn von 5% vom Umsatz würde also der dementsprechende Jahresumsatz 1,2 Millionen RM betragen. Noch wesentlich kleinere Unternehmungen kommen heute auf weiten Gebieten für einen wirksamen Wettbewerb schon deshalb nicht in Frage, weil der Umsatz zu gering ist, um wirklich rationelle Produktionsverfahren anwenden zu können.

2. Auf der gleichen Ebene liegt das Argument, daß auch die Möglichkeiten für eine Material- und Rohstoffbeschaffung zu günstigen Preisen für kleinere Unternehmungen häufig nicht gegeben sind.

3. Wenn die Wirtschaftspolitik Wert auf einen möglichst intensiven Wettbewerb legt, so wird sie die ideale Form des Wettbewerbes wahrscheinlich weder in der Beschränkung auf eine Vielzahl von Kleinbetrieben mit unzureichendem Absatzradius, noch in der Vorherrschaft weniger Großunternehmungen, die sich leicht gegenseitig verständigen können, sehen. Entscheidend ist es vielmehr, die Möglichkeit offenzuhalten, daß ein wirklich überlegener Unternehmer seine Produktionsbasis von klein auf bis zu dem Umfang erweitern kann, wo seine Kräfte in der Volkswirtschaft voll

zur Geltung gelangen. Aber gerade in jenen mittleren Regionen, wo einerseits die Steuersätze schon ziemlich hoch sind und andererseits der Umfang des Unternehmens noch zu klein ist, um an den Kapitalmarkt direkt herantreten zu können, ergibt sich eine Lage, in der die Expansionsfähigkeit sehr begrenzt ist.

Insgesamt glauben wir deshalb feststellen zu dürfen, daß unsere Auseinandersetzung über die nachteiligen Folgen einer hohen Gewinnbesteuerung für die Intensität des Wettbewerbes nicht durch einen Hinweis auf die geringere Besteuerung der kleinen Einkommen entkräftet werden kann.

2. Die Überwälzung der Gewinnsteuern.

Als zweites mögliches Argument gegen die Annahme einer Einschränkung der Expansionsfähigkeit sind wir auf den Einwand gefaßt, daß es ja gar nicht sicher sei, ob die Unternehmer diese Belastung selbst tragen, weil sie ja ebensogut auch weitergewälzt werden könne. Gegen diese Ansicht sprechen zunächst einmal sämtliche Argumente, die gegen die Annahme der Überwälzung der Einkommensteuer im allgemeinen sprechen [13]).

Wir wollen uns an dieser Stelle lediglich mit einem von ihnen befassen, das im Zusammenhang mit seiner theoretischen Fundierung heute zweifellos eines besonderen Berechtigungsnachweises bedarf. Es ist dies die Annahme, daß, weil nach der ökonomischen Theorie der Preis eines Gutes durch die Unkosten des letzten Unternehmers, dessen Produktion noch zur Deckung des Bedarfes herangezogen werden muß bestimmt wird und dieser Unternehmer keinen Gewinn erzielt, folglich auch die Gewinnsteuern nicht überwälzt werden können." Wenn nun der Grenzproduzent, der den Preis für die ganze Ware bestimmt, keine Einkommensteuer zahlt, wie kann die Einkommensteuer auf den Preis aufgeschlagen werden? Die Steuer wird nur von dem bezahlt, der Gewinne erzielt, d. h. vom Produzenten innerhalb der Grenzen, nicht vom Grenzproduzenten. Die vom Produzenten innerhalb der Grenzen gezahlte Steuer kann aber den Preis nicht berühren, da dieser vom Grenzproduzenten, der keine Steuer zahlt, bestimmt wird [14])."

Dieser Gedankengang erscheint uns ohne weiteres zwingend, sofern die Voraussetzung, daß auch in Wirklichkeit die Grenzkosten die Preisbildung bestimmen, zutreffend ist. Dies war nun aber, wie wir alle wissen, niemals ganz der Fall und trifft bei den heutigen Verhältnissen unter einer staatlich

[13]) Über die herrschende Auffassung in diesem Punkte schreibt u. a. Mering: Die Steuerüberwälzung S. 217. „Die allgemeine Einkommensteuer gilt in Wissenschaft und Praxis als eine besonders gerechte Steuer. Diese Beurteilung verdankt sie vor allem dem Umstande, daß man sie für unüberwälzbar hält, so daß bei gleichmäßiger Auflegung auch eine gleichmäßige Verteilung der Steuerlast gesichert erscheint."

[14]) Seligman: „Die Lehre von der Steuerüberwälzung." S. 373 f.

geordneten Wirtschaft noch viel weniger zu als früher. Die überkommene Preistheorie und damit auch die hier angeführte Argumentation hat deshalb in den letzten Jahren eine ganze Reihe von Angriffen über sich ergehen lassen müssen [15]). Trotzdem — und das bleibt das Entscheidende an dieser Stelle — dürfen wir die Tendenz, die dieser Lehre zugrunde liegt, nicht völlig verkennen.

„Die Bedeutung der Wert- und Preistheorien liegt darin, daß sie einzelne Zusammenhänge auf seiten der Nachfrage wie des Angebotes analysieren [16])."

Ebensowenig wie die Tatsache, daß die Voraussetzungen für eine umfassende Marktübersicht der Marktteilnehmer nicht gegeben sind, besagt, daß deshalb die gegenseitige Konkurrenz der Unternehmer als reales wirtschaftliches Moment übersehen werden darf, ebensowenig kann man daraus, daß die Grenzkosten nicht jene dominierende Bedeutung besitzen, die ihnen manche Autoren beigemessen haben [17]), schließen, daß sie in bezug auf die Preishöhe gar keine Rolle mehr spielen. Es geht so unserer Ueberzeugung nach von dem Zusammenhang zwischen Grenzkosten und Preis eine Wirkung aus, die die Überwälzungsmöglichkeiten bei den Gewinnsteuern zum mindesten stark beschränkt.

Ganz abgesehen von den allgemeinen Gründen, die gegen die Überwälzung der Gewinnsteuern sprechen, besteht jedoch ein spezieller Einwand gegen die Überwälzung dieser Steuern bei den expansiven Betrieben. Ein Unternehmen, das sich gegenüber anderen durch einen Vorsprung in der Produktionstechnik auszeichnet, wird diesen Vorteil im allgemeinen auf zwei verschiedenen Ebenen in die Waagschale werfen. Einen Teil davon wird man auf dem Wege über die Preisbildung der Kundschaft zugute kommen lassen, während man den Rest dazu verwendet, um einen überdurchschnittlichen Gewinn zu erzielen, der eine weitere Expansion auch auf finanziellem Gebiete sicherstellt.

Das heißt praktisch: ein Unternehmen wird, soweit ihm die gesetzlichen Vorschriften Freiheit lassen, stets den Mittelweg zwischen den Extremen des Umsatzschwundes wegen zu hoher und des Rentabilitätsschwundes wegen zu niedriger Preise suchen. Erweist sich in einem expansiven Betrieb am Ende eines Rechnungsabschnittes, daß der Ge-

---

[15]) z. B. Mann: „Die Überwälzung der Einkommen-, Vermögen-, Vermögenszuwachs- und Erbschaftssteuern." In: Kapitalbildung und Steuersystem. Band II S. 324 ff.

[16]) Hesse a. a. O. S. 101.

[17]) z. B. Adolf Weber: Allgemeine Volkswirtschaftslehre S. 97 „Offenbar sind für den Preis die Kosten des Teils der gesamten Produktmasse entscheidend, der unter den ungünstigsten Produktionsbedingungen hergestellt wird, dessen Heranziehung zur Deckung des vorhandenen Marktbedarfes aber noch notwendig ist."

winn je Verkaufseinheit verhältnismäßig hoch und die Umsatzentwicklung nicht so erfreulich war, so wird man im nächsten Jahr die Gewinnspanne reduzieren, um so die Voraussetzungen für eine günstigere Umsatzentwicklung zu schaffen. Derselbe Vorgang ist auch im umgekehrten Sinne denkbar. Auf diese Weise ist es durchaus möglich, die Geschäftsentwicklung in unserem Sinne auszubalancieren und auf die Dauer einen Teil des Produktionsvorsprunges zur Gewinnung eines überdurchschnittlichen Ertrages zu verwenden. Daraus ergibt sich die Folge, daß die Steuerbelastung je Produkteinheit bei den expansiven Betrieben im allgemeinen höher sein wird, als bei den übrigen. Selbst wenn also (was wir jedoch für äußerst unwahrscheinlich halten) die Gewinnsteuern im allgemeinen voll überwälzt würden, könnten die expansiven Betriebe entweder nur einen Bruchteil derselben überwälzen, oder sie würden dadurch, daß sie einen höheren Steuerbetrag je Produktionseinheit in den Preis einkalkulieren als die Konkurrenz, des Preisvorsprunges auf dem Markte und damit ihrer Expansionskraft verlustig gehen.

d) Welche Änderungen des geltenden Steuersystems können den negativen Einfluß der Gewinnsteuern auf den Wettbewerb mildern?

1. Grundsätzliche Erwägungen.

Welche Folgen sind nun aus der Einsicht, daß die Intensität des Wettbewerbes durch die Gewinnbesteuerung im ungünstigen Sinne beeinflußt wird, zu ziehen? Daß der Staat nicht in der Lage ist, auf die aus dieser Quelle fließenden Einnahmen zu verzichten, darüber dürfte wohl kaum ein Zweifel bestehen.

Vielleicht wird man uns also vorwerfen, daß wir ja nichts anderes getan hätten, als die Unfähigkeit des Wettbewerbes, unter den heutigen Verhältnissen seine positiven Aufgaben zu erfüllen, nachzuweisen, und daß es deshalb unlogisch sei, sich für seine Beibehaltung einzusetzen.

Wir glauben jedoch, daß die Güterversorgung, zum mindesten auf weiten Gebieten, trotz der geringeren Intensität des Wettbewerbes immer noch ebensogut wenn nicht gar besser ist, als im Falle einer anderen Regelung. Denn entweder man hebt lediglich die freie Preisbildung auf, dann muß ein Preis bewilligt werden, bei dem die überwiegende Zahl der Betriebe, also auch solche mit relativ ungünstigen Kosten, existieren können. Dadurch wird die Güterversorgung eher noch verteuert. Setzt man niedrigere Preise fest, bei denen nur ein Teil der Unternehmer sein Auskommen findet, so ist die Folge davon, daß durch die staatliche Regelung notwendig in größerem Umfange Unternehmerexistenzen vernichtet werden. Eine derartige Entscheidung kann der Staat jedoch nicht ohne weiteres auf sich

nehmen, und es erscheint deshalb angebracht, wenn überhaupt eine Ausmerzung der unfähigen Unternehmer angestrebt werden soll, dieses auf dem Wege über einen natürlichen Ausleseprozeß zu erreichen.

Will man den freien Wettbewerb aber durchaus beseitigen, so bleibt nur noch die Möglichkeit einer direkten staatlichen Eigenproduktion. Die sich hiergegen erhebenden Bedenken sind allgemein geläufig und auch durch die Praxis der nationalsozialistischen Staatsführung anerkannt worden. „Der Staat soll da wirtschaften, wo er wirtschaften muß, nicht wo er wirtschaften könnte [18])." Der Verfasser möchte an dieser Stelle lediglich zur Vervollständigung der diesbezüglichen Argumentation auf eine Erfahrung aus dem eigenen Erkenntnisbereich hinweisen.

Ein kleiner Mittelbetrieb eines Gewerbezweiges zeichnete sich durch eine besondere Leistungsfähigkeit auch gegenüber den Großunternehmungen der gleichen Branche aus. Als der Verfasser Gelegenheit hatte, die Verhältnisse dieses Betriebes einmal persönlich kennen zu lernen, konnte er feststellen, daß dieser Vorsprung neben einer weitgehenden Spezialisierung im wesentlichen darauf beruhte, daß in allen wichtigen Teilen des Betriebes, Familienmitglieder des Inhabers mit tätig waren und dort die Aufsicht führten, während der Betriebsführer selbst mit wenigen Hilfskräften einen komplizierten Büroapparat ersetzte. Eine solche Kräfteanspannung wäre aber im Falle einer bürokratischen Produktionsweise kaum möglich. Wenn also auch auf dem Markte eine Anzahl von Preisbildungen angetroffen werden, die durch eine staatlich geleitete Erzeugung ohne weiteres zu übertreffen wären, so haben wir doch auf der anderen Seite eine große Menge Werte, die in diesem Falle auch nicht annähernd erreicht würden [19]). Von einer gänzlichen Abschaffung des Wettbewerbes ist deshalb eine Verbesserung der Güterversorgung schwerlich zu erhoffen, während man im Falle des Mißlingens entsprechender Experimente mit großen Nachteilen rechnen müßte. Wir wollen deshalb in erster Linie danach trachten, durch eine sinnvolle Beeinflussung der bestehenden Verhältnisse unserem Ziele näher zu kommen.

Ehe wir bei der Untersuchung dieses Fragenkomplexes auf Einzelheiten eingehen, möchten wir jedoch auf alle Fälle einen Zusammenhang klarstellen, dessen Vernachlässigung leicht zu Irrtümern führen könnte. Die Beseitigung der mit zu hohen Kosten produzierenden Betriebe ist keines-

---

[18]) Alf Noll: Grundsätze nationalsozialistischer Wirtschaftspolitik S. 24.

[19]) Vergl. Winschuh: Der gelenkte Unternehmer (In: Der praktische Betriebswirt 1938) S. 551: „Das Unternehmen ist nicht verstaatlicht, was ja auch vom Grundsätzlichen abgesehen viel klüger vom Staat ist. Er sozialisiert die Unternehmungen nicht, sondern gibt die Richtung an, stellt die Aufgaben und läßt privatwirtschaftlich exekutieren, weil dann im allgemeinen mit größerer Findigkeit und mehr Wirtschaftlichkeit gearbeitet wird, als wenn Beamte verstaatlichter Unternehmungen am Werk wären".

wegs etwa als ein einmaliger Prozeß zu denken, nach dessen Beendigung die Güterversorgung auf lange Sicht in optimalem Zustande verharrt. Wäre dies der Fall, so brauchten auch die Maßnahmen zur Erreichung dieses Zieles nur vorübergehender Natur zu sein, und man könnte auch einmal eine zeitweilige Beeinträchigung der Staatseinnahmen in Betracht ziehen. In Wirklichkeit entstehen vielmehr ständig neue Fälle von ungünstiger Kostenbildung vor allem dadurch, daß die Leistungsfähigkeit eines Unternehmens auf lange Sicht in der Regel an die Person des Betriebsführers gebunden ist. Sie verändert sich also mit der Leistungsfähigkeit und dem Wechsel dieser Person.

Daß ein Unternehmer im vorgerückten Alter nicht mehr über das Ausmaß an Spannkraft, Initiative und Geltungswillen verfügt wie in seinen besten Jahren, darüber dürfte kaum ein Zweifel bestehen. Viel entscheidender aber sind die Unterschiede in der Leistung der einzelnen Unternehmergenerationen. Selbst wenn ein Unternehmen lange Zeit im Besitz einer Familie verbleibt, ist kaum zu erwarten, daß aus dieser Familie mehrere Generationen lang Unternehmer von gleich hervorragenden Qualitäten hervorgehen. Ganz unabhängig von der Veränderung des Erbgutes genügt schon die Tatsache, daß die dem Gründer nachfolgenden Generationen nicht mehr durch die Schwierigkeiten des Emporarbeitens erzogen werden, häufig, um ihre Leistungen entscheidend zu beeinflussen. Daneben spielen aber auch manche andere Gründe für die mangelnde Kontinuität in der Leistungsfähigkeit eines Unternehmens eine Rolle. Was hier von den Leistungen des Betriebsführers gesagt ist, gilt in gewissem Maße auch für die Folgen, die mit dem Wechsel in der Leitung eines einzelnen Betriebszweiges verbunden sind. Ferner kann beispielsweise die gesunde Finanzgrundlage eines Unternehmens durch eine Erbteilung untergraben werden und anderes mehr. Der durch einen intensiven Wettbewerb hervorgerufene Ausleseprozeß muß daher im Interesse des Gemeinwohles ein dauernder sein.

2. Die Sollertragssteuer.

Betrachten wir als ersten konkreten Lösungsversuch das Problem einer Verlagerung des Schwergewichts der Besteuerung von dem Istertrags- auf das Sollertragsprinzip. Ein solches Vorgehen würde insofern eine Steuerentlastung für die expansiven Unternehmer bedeuten, als diese ja im allgemeinen einen überdurchschnittlichen Gewinn erzielen, dann aber nur einen Durchschnittsgewinn zu versteuern brauchen. Eine derartige Umwälzung ist jedoch ein Problem, das nicht allein unter dem speziellen Gesichtswinkel unseres Themas geschen werden darf. Im einzelnen hat sich insbesondere Andreae [20]) mit der Problematik der Sollertragsbesteue-

[20]) Grundlegung einer neuen Staatswirtschaftslehre. S. 248 ff.

rung befaßt. Er stellt dabei sehr richtig den Gedanken in den Vordergrund, daß durch die geltende Istertragsbesteuerung die fortschrittlichen Unternehmen am stärksten belastet würden, während auf der anderen Seite solche, die so schwach sind, daß sie sich gerade noch über Wasser halten können, dadurch indirekt unterstützt würden, daß sie fast gar keine Steuern zu zahlen brauchen.

In Bezug auf die praktische Durchführung der Sollertragsbesteuerung regt Andreae folgendes an: „Für die erste Verteilung auf die Erzeugungszweige sind in den Steuerlisten der Finanzämter Unterlagen gegeben, die statistisch in der Weise aufzubereiten wären, daß die tatsächliche Durchschnittsergiebigkeit der in den großen Erzeugungszweigen arbeitenden Kapitalien nach den versteuerten Gewinnen festgestellt wird [21])." Durch die pflichtmäßige Einführung eines vorgeschriebenen Kontenrahmens für die einzelnen Gewerbezweige ab 1. 1. 1939 und die Aufbereitung des sich daraus ergebenden Zahlenmaterials durch die Fachgruppen ist diese Feststellung der Durchschnittsgewinne in Deutschland verwirklicht. Und zwar mit dem entscheidenden Vorteil, daß hierbei Unternehmungen, die Geschäfte in verschiedenen Gewerbezweigen betreiben, die aus den einzelnen Branchen erzielten Gewinne gesondert ausweisen müssen.

Als Schlüssel für die Verteilung der für die einzelnen Gewerbezweige errechneten Gesamtsteuerbeträge auf die einzelnen Unternehmungen soll nach Andreae [22]) das Gewerbekapital gelten. Unserer Überzeugung nach ist jedoch gerade dieses Merkmal von den verschiedenen möglichen Grundlagen der Sollertragsbesteuerung das umstrittenste, und zwar einmal im Hinblick auf die Schwierigkeiten einer exakten Bestimmung dessen, was als Gewerbekapital im einzelnen anzusehen ist, und zum anderen deshalb, weil die Größe des in einem Unternehmen arbeitenden Kapitals keineswegs das allein ausschlaggebende Argument für seinen Normalertrag ist.

Es empfiehlt sich daher, wenn die Sollertragssteuer eine wesentliche Stellung im Steuersystem erhalten soll, neben der Grundlage des Gewerbekapitales noch andere Merkmale zur Ermittelung der Steuerleistungen heranzuziehen, insbesondere die Umsätze [23]) und die Lohnsummen. Für die Richtigkeit dieser These spricht schon die Tatsache, daß ja die Finanzämter praktisch mit solchen Sollertragsziffern je Umsatzeinheit rechnen, um die Steuerbilanz eines Gewerbetreibenden zu beurteilen; ja, vor Neuregelung der Realsteuergesetzgebung nahm beispielsweise das Land Würt-

[21]) Grundlegung einer neuen Staatswirtschaftslehre. S. 272.

[22]) Desgl. S. 271.

[23]) Der eventuelle Vorwurf, daß dies ja nur eine Verdoppelung der Umsatzsteuer darstelle, ist insofern unzutreffend, als ja diese Steuer je nach den Durchschnittserträgen der einzelnen Gewerbezweige schwankt.

temberg regelmäßig auch die Umsätze als Hilfsmaßstab für die Festsetzung der Gewerbesteuerschuld in Anspruch [24]).

Die letztgenannten Merkmale haben gegenüber dem Maßstab des Gewerbekapitals vor allem den Vorteil, daß man mit ihnen die Sonderkonjunkturen besser erfassen kann. Wenn Neisser beispielsweise im Hinblick auf das Projekt einer Sollertragssteuer schreibt: „Grundsätzlich unüberwindliche Schwierigkeiten entstehen aber vor allem aus den Einflüssen, die die Sonderkonjunkturen der einzelnen Wirtschaftszweige auf die Erträge des investierten Kapitals jeweils ausüben [25])." So ist eine so ausgeprägte Kritik schon gegenüber den Vorschlägen von Andreae, auf die sich Neisser bezieht, nicht recht angebracht, weil ja bereits durch die Ermittelung der Durchschnittsgewinne in den verschiedenen Gewerbezweigen die Unterschiede in der konjunkturellen Situation der einzelnen Branchen berücksichtigt werden. Durch die Bezugnahme auf die Umsätze bzw. auf die Lohnsummen werden nun auch die Unterschiede innerhalb eines Gewerbezweiges berücksichtigt soweit sie die Mengenkonjunktur betreffen.

Eine weitere Verfeinerung des Instrumentes der Sollertragssteuer würde darin bestehen, daß man die Durchschnittsgewinne nicht für das ganze Reich, sondern, soweit es die Verhältnisse eines Gewerbes angebracht erscheinen lassen, für einzelne Bezirke getrennt ermittelt. Auf diese Weise kann man den regionalen Problemen Rechnung tragen, ohne den Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung offen zu verletzen. Eine rasche Anpassung der Durchschnittssätze an die Veränderungen der Wirtschaftslage könnte dadurch gewährleistet werden, daß man sie von Jahr zu Jahr festsetzt und zwar jeweils auf Grund der letzten statistischen Ermittelungen der Fachgruppen.

Das entscheidende Problem am Schlusse dieses Abschnittes ist nun die Frage, wie auf welche Weise eine solche Sollertragssteuer in den Rahmen des geltenden Steuersystems eingeordnet werden könnte. Bei der Gewerbesteuer käme eine solche Regelung nur dann in Frage, wenn die Festsetzung der Steuersätze den Gemeinden entzogen und in die Hände des Reiches übergehen würde. Ob ein solches Projekt, das gewiß manches für sich hat, in absehbarer Zeit realisiert werden kann, das zu beurteilen liegt außerhalb des Rahmens unserer Untersuchung.

Leichter wäre es schon, innerhalb des geltenden Gewerbesteuersystems die Gewerbesteuer nach dem Ertrage ihrer dominierenden Stellung zu entheben und dafür die anderen Merkmale in den Vordergrund

[24]) Vergl. u. a. Mertens: Die steuer- und wirtschaftspolitischen Maßnahmen bezüglich der Warenhäuser in Deutschland. S. 132.

[25]) „Die produktionspolitische Bedeutung der Ertragssteuern." In „Kapitalbildung und Steuersystem" Band II S. 312.

zu stellen. Dabei würde allerdings die verfeinernde Wirkung des Sollertragsprinzips in bezug auf die Erfassung der Sonderkonjunkturen verloren gehen.

Dagegen kann man mit Sicherheit annehmen, daß der Vorschlag, das Prinzip der Sollertragsbesteuerung auch auf die Einkommensteuer für Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu übertragen, zu weit gegriffen ist, da der Fiskus sich wohl gegenwärtig kaum entschließen würde, den Komplex der Einkommensteuer in seiner Gesamtheit zu zerreißen. Das gleiche gilt für den von Andreae [26]) gemachten Vorschlag, die Körperschaftssteuer nach diesem Verfahren zu erheben, denn diese bildet ja nichts als einen Ausschnitt aus der Einkommensbesteuerung.

Insgesamt kann man deshalb feststellen, daß ein Verfahren mit dem Ziele, die geltende Gewinnbesteuerung durch eine Sollertragssteuer zu ersetzen (letzten Endes sind ja auch die Gewerbekapital- und die Lohnsummensteuer in ihrer gegenwärtigen Form nichts anderes als Ansätze zu einer Sollertragsbesteuerung), zwar durchaus möglich ist und wahrscheinlich auch zu brauchbaren Ergebnissen führen würde [27]), daß aber eine wirklich tiefgreifende Realisierung des Prinzips einen Umbau des gesamten Steuersystems zur Folge haben müßte. Eine soweit gehende Forderung kann jedoch nicht allein aus dem Gesichtswinkel unserer Betrachtung abgeleitet werden.

3. Die Lockerung der Abschreibungsvorschriften.

Eine zweite und unserer Überzeugung nach wirksamere Methode, die Chancen der Kapitalbildung für den expansiven Unternehmer zu erweitern, bestände in einer Lockerung der geltenden Abschreibungsvorschriften. Versuchen wir zunächst einmal die Bedeutung dieser Funktion an einem Beispiel hervorzuheben und zwar an der Annahme einer vollständigen Abschreibungsfreiheit für Investitionen aller Art.

Zur zahlenmäßigen Durchführung des Beispiels werden dabei im Anklang an die eingangs gewählten Größen folgende Voraussetzungen gemacht.

---

[26]) Andreae: Bausteine zu einer universalistischen Steuerlehre. S. 131.

[27]) Für die Möglichkeit zum Übergang zur Sollertragssteuer spricht auch schon die Tatsache, daß in manchen anderen Ländern seit jeher die Berücksichtigung der individuellen Ertragsunterschiede durch die Gewinnbesteuerung im Rahmen des Steuersystems eine geringere Rolle spielt als bei uns. Vergl. z. B. die Angaben über die Steuerbelastung kapitalintensiver und arbeitsintensiver Betriebe in Deutschland und Frankreich in Einzelschrift. St. d. D. R. Nr. 23 S. 576 ff.

1. Als Bruttogewinn wird hier der Einfachheit halber der sich lediglich unter Abzug der Kostensteuern d. h. ohne Berücksichtigung der gewinnorientierten Steuern ergebende Gewinn bezeichnet.

2. Nach Abzug von 40 % für Gewinnsteuern und 20 % für den Privatverbrauch des Unternehmers verbleiben restliche 40 % dieses Bruttogewinnes zur Kapitalbildung.

3. Neben der zusätzlichen Eigenkapitalbildung werden in gleichem Umfange fremde Mittel und darüber hinaus die aus der Abnutzung der schon vorhandenen Anlagen frei werdenden Beträge für Erneuerung und Ausbau des Unternehmens zur Verfügung gestellt. Die letzteren mögen ebenfalls 40 % des Bruttogewinnes erreichen[28]). Die insgesamt verfügbare Summe beträgt also 40 + 40 + 40 gleich 120% vom Bruttogewinn. Wird auch nur die Hälfte dieses Betrages investiert, so erreichen die Investitionen und damit die möglichen Sofortabschreibungen 60 % des Gewinnes. Es wären also nur noch 40 % desselben steuerpflichtig.

Bei der gegenwärtigen Gestaltung des Tarifes und der Zahlungsvorschriften hat dies zur Folge, daß im nächsten Jahre durch die bisher zuviel gezahlten Steuern ein Guthaben entsteht, das in seiner Höhe die nun wesentlich geringeren Vorauszahlungen übertreffen dürfte. Praktisch ist also in diesem Zeitraum gar nichts zu zahlen, ein Umstand, der bei gleich hohem Privatverbrauch eine noch umfangreichere Betriebsausweitung und damit auch größere Sofortabschreibungen verwirklichen läßt.

Wenn neben einer Eigenkapitalbildung von nunmehr 80 % des Bruttogewinnes wiederum fremde Mittel in Höhe des zusätzlichen Eigenkapitals und Beträge von 35 % des Bruttogewinnes aus der Nutzung der alten Anlagen zufließen, so steht also ein Betrag von 195 % des Bruttogewinnes zum weiteren Ausbau zur Verfügung, was unter gleichen Verhältnissen wie im vorangegangenen Jahre Investitionen und Sofortabschreibungen fast in voller Höhe des Bruttogewinnes ermöglicht.

Allerdings taucht nun auf der anderen Seite der Steuerbilanz ein rechnerisch zusätzlicher Gewinn infolge nicht mehr möglicher Abschreibung der im vergangenen Jahre voll abgeschriebenen Anlagen auf. In dem Verkaufspreise für die abgesetzten Güter waren Beträge für die Abnutzung von Anlagen einberechnet, die in der Bilanz nicht mehr enthalten sind und die daher, weil dem Ertrag buchmäßig kein Aufwand entgegengestellt werden kann, den Gewinn überhöhen. Zunächst ist dieser Betrag noch sehr gering. Bei einer Abnutzungsquote von 10 % im Jahr und einer Investitionsrate von 60 % des Bruttogewinnes im ersten Jahr der Vollabschreibung beträgt der aus diesem Grunde im zweiten Rechnungsabschnitt zusätzlich

[28]) Betreffs des Verhältnisses zwischen Abschreibungen und Gewinn vergl. die Zahlenangaben auf S. 63 ff.

erscheinende Gewinn 6 % des vorjährigen Bruttogewinnes. Im dritten Jahre erhöht sich dieser Betrag um die aus der Vollabschreibung der im zweiten Jahre vorgenommenen Investitionen resultierenden zusätzlichen Gewinne in der Bilanz, im vierten wiederum um die des dritten und so fort.

Da jedoch bei den expansiven Betrieben die unter rationellen Gesichtspunkten möglichen Investitionen von Jahr zu Jahr wachsen, erreicht der Betrag der Buchgewinne infolge vorweg abgeschriebener Anlagen niemals den Wert der jeweiligen Investitionen, so daß sich die Reduzierung der steuerpflichtigen Gewinne durch die Sofortabschreibung der Anlagen während der Dauer der Expansion einem konstanten Grenzwert nähert. Am besten können wir diese Entwicklung an einem zahlenmäßigen Beispiel erkennen, wobei wir der Einfachheit halber folgendes annehmen.

1. Die echten Betriebsgewinne des expansiven Unternehmens steigen von Jahr zu Jahr um 10 % gegenüber den Vorjahresergebnissen. (Als echter Betriebsgewinn wird in diesem Zusammenhange der Gewinn bezeichnet, der sich ohne den zusätzlichen Buchgewinn ergibt, der auf den früheren Sofortabschreibungen beruht.)

2. Das Unternehmen nimmt jeweils Investitionen nur im Umfange des echten Betriebsgewinnes vor.

3. Die neuen Anlagen werden jeweils am Schlusse des Rechnungsabschnittes in Betrieb genommen und sofort abgeschrieben.

4. Die normale Abnutzungsquote für diese Anlagen beträgt jährlich 10 % des Anschaffungswertes.

5. Die in den Jahren vor der Einführung der Sofortabschreibung errichteten Anlagen werden weiter entsprechend ihrer tatsächlichen Abnutzung abgeschrieben, rufen also keine Abweichungen vom echten Betriebsgewinn hervor.

Tabelle I

(Entwicklung der echten Betriebsgewinne entsprechend der Voraussetzung 1 ohne Einführung der Sofortabschreibung.)

1939	10 000 RM	1946	19 487 RM
1940	11 000 „	1947	21 435 „
1941	12 100 „	1948	23 579 „
1942	13 310 „	1949	25 937 „
1943	14 641 „	1950	28 531 „
1944	16 105 „	1951	31 384 „
1945	17 715 „	1952	34 522 „

Tabelle II

(Entwicklung des steuerpflichtigen Gewinnes nach Einführung der Sofortabschreibung.)

Jahr	Spalte 1 Der in der Bilanz zunächst ausgewiesene Gewinn am Schluß eines jeden Rechnungsjahres vor der Vornahme der Sofortabschreibung der Neuinvestitionen (Echter Gew. + Buchgew.)	Spalte 2 Sofortabschreibungen entsprechend der Voraussetzung 2 (=echter Gewinn =Neuinvestition)	Spalte 3 steuerpflichtiger Gewinn (= Buchgewinn)	Spalte 4 steuerpflichtiger Gewinn in % des echten Gewinnes
1939	10 000 + 0 RM	10 000 RM	0 RM	0 %
1940	11 000 + 1 000 „	11 000 „	1 000 „	9,1 %
1941	12 100 + 2 100 „	12 100 „	2 100 „	17,4 %
1942	13 310 + 3 310 „	13 310 „	3 310 „	24,9 %
1943	14 641 + 4 641 „	14 641 „	4 641 „	31,7 %
1944	16 105 + 6 105 „	16 105 „	6 105 „	37,9 %
1945	17 715 + 7 715 „	17 715 „	7 715 „	43,6 %
1946	19 487 + 9 487 „	19 487 „	9 487 „	48,7 %
1947	21 435 + 11 435 „	21 435 „	11 435 „	53,4 %
1948	23 579 + 13 579 „	23 579 „	13 579 „	57,6 %
1949	25 937 + 15 937 „	25 937 „	15 937 „	61,4 %
1950	28 531 + 18 531 „	28 531 „	18 531 „	61,4 %
1951	31 384 + 21 384 „	31 384 „	21 384 „	61,4 %
1952	34 522 + 24 522 „	34 522 „	24 522 „	61,4 %

Die Annahme, daß die Neuinvestition stets gleich dem Betrage des echten Betriebsgewinnes ist, führt dazu, daß sich der steuerpflichtige Gewinn im ersten Jahr nach Einführung der Sofortabschreibung auf Null reduziert, da eine Überhöhung des Bilanzgewinnes noch nicht eintritt. Im zweiten Jahr beträgt der steuerpflichtige Gewinn unter den gegebenen Voraussetzungen 9,1 % des tatsächlichen; er steigt dann von Jahr zu Jahr, bis er im elften Jahre den Wert von 61,4 % erreicht und dann relativ konstant bleibt.

Diese Konstanz ist einerseits eine Folge der Regelmäßigkeit der gewählten Zahlenentwicklung, zum anderen aber dadurch bestimmt, daß nun vom elften Jahre ab sämtliche eine Nutzung abwerfende Anlagen solche sind, die gleich bei ihrem Entstehen voll abgeschrieben wurden.

Die Differenz zwischen dem steuerpflichtigen Gewinn und dem tatsächlichen ergibt sich nun ausschließlich aus dem Abstand, mit dem die Entwicklung des Umfanges der Investitionen dem der Buchgewinne vorauseilt, und dieser Abstand wird bestimmt durch die Expansionsgeschwindigkeit.

---

[29]) Im Beispiel ist a = 10 gesetzt. Dies ergibt bei gleichbleibender Abschreibung eine jährliche Abschreibungsquote von 10%.

Bei der eben angenommenen gleichmäßigen Verteilung der Abnutzung auf a Jahre[29]) erhält man im Jahre a + 1[30]) für die Quote des steuerpflichtigen Gewinnes, wenn wir den echten Gewinn im ersten Jahr gleich x und Expansionsfaktor gleich y setzen[31]) folgenden mathematischen Ausdruck:

$$\frac{x\,(1 + y^1 + y^2 + y^3 \ldots + y^{a-1})}{a\ (xy^a)} \quad \text{gleich} \quad \frac{1 + y^1 + y^2 + y^3 \ldots + y^{a-1}}{ay^a}$$

Im Jahre a + 2[32]) würde am Schluß der Reihe der Wert y hinzutreten und am Beginn der Wert 1 wegfallen, da nun die im ersten Jahre der Sofortabschreibung neuinvestierten Anlagen auch normalerweise abgeschrieben wären. Der Ausdruck für das Verhältnis zwischen steuerpflichtigem und tatsächlichem Gewinn lautet nun:

$$\frac{y + y^2 + y^3 + y^4 \ldots + y^a}{ay^{a+1}} \quad \text{gleich} \quad \frac{1 + y + y^2 + y^3 \ldots + y^{a-1}}{ay^a}$$

Allgemein ergibt sich im Jahre a + n (n = 1, 2, 3, ...) der Ausdruck

$$\frac{y^{n-1} + y^n + y^{n+1} + \ldots + y^{a+n-2}}{ay^{a+n-1}} \quad \text{gleich} \quad \frac{1 + y + y^2 + \ldots + y^{a-1}}{ay^a}$$

d. h. er ist von n unabhängig, Die Qoute des steuerpflichtigen Gewinnes ist vom Jahre a + 1 ab stets gleichgroß.

Sie bleibt solange konstant, als sich weder die Größe a noch die Größe y ändert. Wird nun a größer, d. h. dauert die Abnutzung der Anlagen länger, so wird der Grenzwert für das Verhältnis und damit der steuerpflichtige Gewinn kleiner. Wird dagegen y kleiner, so steigt der Endwert, um im Falle der Sterilität die Relation 1:1 zu erreichen, d. h. der steuerpflichtige Gewinn ist dann wieder gleich dem tatsächlichen. Der mathematische Ausdruck des Verhältnisses würde in diesem Grenzfalle bei einer zehnjährigen Dauer folgenden Wert annehmen:

$$\frac{1 + 1^1 + 1^2 + 1^3 + 1^4 + 1^5 + 1^6 + 1^7 + 1^8 + 1^9}{10 \times 1^{10}} = 1$$

---

[30]) Gerechnet von dem Jahre ab, bei dessen Abschluß die Sofortabschreibung zum ersten Mal durchgeführt (1939 = 1, 1949 = a + 1 = 11).

[31]) Im Falle unseres Beispiels ist bei einer Expansion von 10% der Expansionsfaktor gleich 1,1..

[32]) Im Beispiel a + 2 = 12 = 1950.

Die Zahlentabelle für die Auswirkungen der Sofortabschreibung bei einem sterilen Betrieb lautet unter sonst gleichen Verhältnissen:

Jahr	Spalte 1 Der in der Bilanz zunächst ausgewiesene Gewinn am Schluß eines jeden Rechnungsjahres vor der Vornahme der Sofortabschreibung der Neuinvestitionen	Spalte 2 Sofortabschreibungen entsprechend der Voraussetzung 2	Spalte 3 steuerpflichtiger Gewinn	Spalte 4 steuerpflichtiger Gewinn in % des steuerpflichtigen Gewinns vor Einführung der Sofortabschreibung
1939	10 000 + RM	10 000 RM	000 RM	0 %
1940	10 000 + 1 000 „	10 000 „	1 000 „	10 %
1941	10 000 + 2 000 „	10 000 „	2 000 „	20 %
1942	10 000 + 3 000 „	10 000 „	3 000 „	30 %
1943	10 000 + 4 000 „	10 000 „	4 000 „	40 %
1944	10 000 + 5 000 „	10 000 „	5 000 „	50 %
1945	10 000 + 6 000 „	10 000 „	6 000 „	60 %
1946	10 000 + 7 000 „	10 000 „	7 000 „	70 %
1947	10 000 + 8 000 „	10 000 „	8 000 „	80 %
1948	10 000 + 9 000 „	10 000 „	9 000 „	90 %
1949	10 000 + 10 000 „	10 000 „	10 000 „	100 %
1950	10 000 + 10 000 „	10 000 „	10 000 „	100 %

Für den nicht expansiven Betrieb ist also die Begünstigung durch die Sofortabschreibung der Investitionen schon aus diesem Grunde nur eine vorübergehende Erscheinung. Aber noch aus einem zweiten Grunde kann dieser Betrieb den Vorteil nicht in dem Umfange ausnutzen, wie ein vorwärtsstrebendes Unternehmen. Der Umfang der bei gleichbleibender Betriebsgröße rentablen Investitionen ist beschränkt, und wenn diese Grenze erreicht ist, erscheint es wohl immer noch vorteilhafter, 40 % an Gewinnsteuern zu zahlen, als sinnlose Investitionen vorzunehmen.

Insgesamt betrachtet ist also der entscheidende Vorteil des ganzen Verfahrens darin zu suchen, daß hier ein Mittel gefunden wird, um bei voller Aufrechterhaltung des Grundsatzes der Gleichheit der Besteuerung dem leistungsfähigen, expansiven Betrieb einen Vorteil in der Kapitalbildung zu verschaffen, der ausschließlich ihm zugute kommt.

(Die stillschweigende Gleichsetzung des Begriffes der Leistungsfähigkeit mit dem Willen zu investieren ist insofern berechtigt, als es ja in unserer heutigen Wirtschaft kaum noch allzuviel brachliegende Produktionskapazitäten geben dürfte und darüber hinaus jeder fortschrittliche Unternehmer bald einmal an die Grenze kommt, wo sein gegebener Produktionsapparat voll ausgenutzt ist und die Frage des Investierens für ihn dringlich wird.)

Was die praktischen Folgen anbetrifft, die sich neben einer Begünstigung der expansiven Betriebe und damit einer Intensivierung des Wettbe-

werbs ergeben, so würde eine Regelung im extremen Sinne unseres Beispiels sicher dazu führen, daß die Erträge in den ersten Jahren nach ihrer Einführung voraussichtlich scharf zurückgehen und erst nach geraumer Zeit ihre alte Höhe wieder erreichen würden, und zwar vor allem deshalb, weil nicht nur die expansiven Betriebe von der Sofortabschreibung Gebrauch machen würden, sondern auch ein Teil der übrigen Unternehmer den Steueraufschub, denn einen solchen bedeutet sie ja für sie, schon um des Zinsvorteils willen in Anspruch nehmen würde. Es empfiehlt sich daher, die Abschreibungsfreiheit nur schrittweise und eventuell auch im Endstadium nur bis zu einem bestimmten Prozentsatz zu verwirklichen. Daneben könnte man eventuell auch noch eine regionale Differenzierung vornehmen, daß man die Vergünstigung nur in bestimmten Bezirken einführt und so die wettbewerbspolitischen Zielsetzungen mit denen der Raumordnung verbindet.

Für den auf diese Weise geminderten Steuerausfall könnte man leicht ein Äquivalent etwa bei einem Umbau der Gewerbesteuer in unserem Sinne dadurch finden, daß man die Sätze dort so lagert, daß diese Steuer insgesamt einen höheren Ertrag als bisher gewährleistet.

Ganz unabhängig von den bisher erwähnten Zusammenhängen hat aber eine solche Regelung noch vorteilhafte Wirkungen in verschiedener Richtung. Einmal ist die in unserem Sinne gewandelte Einkommensteuer weniger empfindlich gegen etwaige Schwankungen der Wirtschaftslage. Zum anderen aber wird der Anreiz zu zusätzlichen Investitionen auch dazu führen, daß an gewissen Stellen der Wirtschaft, wo ein Ersatz von Handarbeit durch Maschinenarbeit noch möglich ist[33]), dieser durchgeführt und damit zum mindesten auf lange Sicht auch der herrschende Mangel an Arbeitskräften etwas gemildert wird. Auch unter diesem Gesichtswinkel zeigt sich wieder die Bedeutung der Forderung, die Entwicklung von rationell (d. h. mit verhältnismäßig geringem Arbeitsaufwand je Produkteinheit) produzierenden fortschrittlichen Unternehmungen zu unterstützen.

Schließlich möchten wir in diesem Zusammenhange noch an die Abschreibungsfreiheit für kurzlebige Wirtschaftsgüter erinnern, die ja letzten Endes nichts anderes als eine Durchführung unseres Vorschlages im kleinen darstellte. Daß sich praktische Vorteile aus dieser Behandlung der kurzfristigen Wirtschaftsgüter ergeben haben, dürfte schon daraus hervorgehen, daß ihre Wiedereinführung nach Wegfall der gegenwärtigen besonderen

---

[33]) Vergl. u. a. Ingenlauf: Probleme der Rationalisierung im Rahmen nationalsozialistischer Wirtschaftsauffassung S. 44. „Eine große Anzahl unserer Betriebe arbeitet auch heute noch mit Maschinen und Werkzeugen, die zum Teil gänzlich veraltet und wirtschaftlich daher äußerst rückständig sind."

Situation vorgesehen ist[34]). Gewisse Ansätze zu einer entsprechenden Regelung finden wir auch in der Gesetzgebung einiger ausländischer Staaten.

Ehe wir dieses Kapitel beenden, sei uns noch gestattet, vorsorglicherweise auf einige mögliche Einwände gegen unsere Argumentation einzugehen. Und zwar wird man uns vielleicht entgegenhalten: 1. Die nun verstärkt einsetzende Expansion gewisser Unternehmungen fördert nicht unter allen Umständen den Wettbewerb, sondern gegebenenfalls auch die Bildung monopolistischer Machtpositionen. 2. Die Fehlinvestitionen werden zunehmen.

Was das erstere anbetrifft, so wird sicher in einigen Gewerbezweigen, wenn man die Dinge sich selbst überläßt, die Konzentrationsgefahr stärker werden. Das Problem der Ausnutzung monopolistischer Machtpositionen zum Schaden der breiten Konsumentenschichten ist jedoch im wesentlichen ein solches der liberalistischen Wirtschaft. Unter den heutigen Verhältnissen kann der Staat durch die Kontrolle der Preisbildung in diesen Unternehmungen jederzeit dafür sorgen, daß eine solche Ausnutzung verhindert wird. Auch hier wieder wird sich der schon erwähnte Kontenrahmen als äußerst nützlich erweisen.

Außerdem sind ausreichende Mittel gegeben, um die Konzentrationsbewegung auch bei einer Intensivierung des Wettbewerbs in Schranken zu halten. Es wird heute schon Wert darauf gelegt, daß Betriebe, die zur Veräußerung gelangen, nicht von anderen Firmen aufgekauft werden, sondern, daß in solchen Fällen, wo ein Unternehmen abgewirtschaftet hat, junge aufstrebende Kräfte Gelegenheit erhalten, sich selbständig zu machen. Auf diese Weise ist es möglich, die ausschlaggebende Ursache der Konzernbildung zu beseitigen und dem Wettbewerb neue Kräfte zuzuführen.

In bezug auf das Problem der Fehlinvestitionen liegen die Dinge ähnlich. Die Vorstellung, die wir heute mit dem Begriff der Fehlinvestitionen verknüpfen, stammt mehr oder weniger ebenfalls noch aus einer vergangenen Epoche. Im allgemeinen wird ein Unternehmer nicht wesentlich mehr investieren, als mit seinem gegebenen Umsatz in Einklang zu bringen ist. Die Fehlspekulation besteht deshalb überwiegend nicht in der Erwartung steigender Umsätze, sondern darin, daß man die auf dem Höhepunkt des Konjunkturverlaufs gegebenen Umsätze auch als für die Zukunft maßgeblich ansieht. Da wir unter den gegenwärtigen Verhältnissen in

[34]) Vergl. Deutsche Steuerzeitung 1937 S. 1148 „Staatssekretär Reinhardt erwähnte, daß die Bewertungsfreiheit nach dem Fortfall der Gründe, die gegenwärtig zur Aufhebung zwingen, wahrscheinlich wieder eingeführt werden würde."

[35]) Vergl. Siegert: „Der gestaltende Einfluß der Steuern auf Produktionstechnik und Betriebsorganisation." S. 57.

Deutschland kaum mit ähnlichen Konjunkturzyklen, wie in der Vergangenheit, zu rechnen brauchen, wird auch das Gewicht des diesbezüglichen Einwandes stark gemildert. Zur Unterstützung unserer Argumentation möchten wir noch auf die Tatsache hinweisen, daß in den letzten Jahren nationalsozialistischer Wirtschaftsführung, in denen doch in beträchtlichem Umfange investiert worden ist, im Hinblick auf die Produktionskapazitäten wohl kaum nennenswerte Fehlinvestitionen vorgekommen sind.

Entsprechendes gilt für die eventuelle Gefährdung von Sparguthaben durch Gewährung von Industriekrediten seitens der Banken. „Ob die Kreditgewährung der Banken sich im Einzelfalle und in der Gesamtheit als objektiv richtig erweist, ist zu einem erheblichen Teil davon abhängig, ob und inwieweit die Art und der Umfang der Kreditgewährung zu der allgemeinen wirtschaftlichen Lage, vor allem zu der Wirtschaftspolitik des Staates passen[36])". Unter stabilen Verhältnissen sind Kredite ungefährdet, die im Falle der Wahrscheinlichkeit starker Konjunkturrückschläge als bedenklich angesehen werden müßten. Ferner ist zu berücksichtigen, daß ja auch das Reichsgesetz über das Kreditwesen vom 5. 12. 1934 durch die Beschränkungen, die es den Banken auferlegt, die Gefahr von Verlusten durch Fehlinvestitionen mildert.

Was dagegen diejenigen Fehlinvestitionen anbelangt, die ihre Ursache in der Erstellung einer sich praktisch als unrationell erweisenden Produktionsanlage haben, so würden solche Fälle natürlich auch heute bei vermehrten Investitionsvolumen in etwas stärkerem Umfange auftreten und die finanziellen Nachteile müssen eben in Kauf genommen werden. Ein Verlust der in diesen Anlagen gebundenen Rohstoffe und Arbeitsmengen braucht jedoch unter volkswirtschaftlichen Gesichtspunkten nicht einzutreten. Denn selbst wenn sich die Investition zunächst als unrentabel erweist, und der Unternehmer daran scheitert, so geht sie doch voraussichtlich an seinen Nachfolger zu einem so niedrigen Preise über, daß sie dadurch (rechnerisch wegen der geringeren Abschreibungen) wieder rentabel wird und die ihr zugedachte Aufgabe in der Volkswirtschaft trotzdem erfüllen kann.

II. Der psychologische Einfluß.

Unabhängig von der direkten Beeinträchtigung der Expansionsfähigkeit durch die Gewinnbesteuerung ist von anderer Seite noch ein weiteres psychologisches Moment für die Beeinflussung des Wettbewerbs angeführt

[36]) Fischer, Otto Christian: „Die fehlerhafte Bankpolitik" in Untersuchung des Bankwesens 1933. S. 493.

worden[37]). Dadurch, daß der Unternehmer von dem Bruttoertrag zusätzlicher Anstrengungen nach Abzug der Steuern nur noch einen Bruchteil als tatsächlichen Gewinn erhält, wird sein Tätigkeitsdrang im negativen Sinne beeinflußt. Umgekehrt steigt auch die Gleichgültigkeit gegenüber eventuellen Verlusten, da sie, insoweit wie sie das Einkommen mindern, zum größten Teil dem Fiskus zur Last fallen. Gegen eine besondere Betonung dieses Argumentes erheben sich jedoch einige Bedenken, und wir führen dasselbe hier mehr der Vollständigkeit halber an.

Einmal enthält der oben skizzierte Gedankengang die stillschweigende Voraussetzung, daß der Einkommensempfänger keine Möglichkeit sieht beziehungsweise nicht willens ist, etwas von seinem Einkommen vor dem Fiskus zu verbergen, denn nur dann lastet die Steuer in voller Höhe auf ihm. Aber gerade in den Vereinigten Staaten, auf die sich die genannte Untersuchung in erster Linie bezieht, dürfte diese Voraussetzung weder in bezug auf die Steuermoral noch im Hinblick auf die Methoden der Erfassung des Steuerobjektes hinreichend gegeben sein[38]). Das liegt zum großen Teil schon in der Natur des demokratischen Regimes, die schon in der Einstellung des Steuerzahlers zum Staat ihren Ausdruck findet. Ebenso wird es dem Fiskus dort auch kaum möglich sein, so intensiv in die privaten Verhältnisse des Individuums einzudringen, wie es nun einmal für eine totale Erfassung des Einkommens unerläßlich ist; und wenn in Amerika die durchschnittliche Divergenz zwischen dem tatsächlichen und dem versteuerten Einkommen nur ebenso groß ist, wie im Deutschland der Systemzeit, so genügt das, um die praktische Bedeutung des erwähnten Argumentes ganz wesentlich herabzusetzen.

Bei uns liegen die Dinge heute anders und die Möglichkeiten, Teile des Gewinnes vor dem Fiskus zu verbergen, dürften praktisch sehr zusammengeschrumpft sein. Gegen eine besondere Betonung der psychologischen Beeinträchtigung der Unternehmerinitiative spricht hier jedoch die Tatsache, daß, wenn wir von der Besteuerung der Ledigen und einigen technischen Einzelheiten des Tarifs absehen, die großen Einkommen in Deutschland nicht so stark erfaßt werden wie in den Vereinigten Staaten.

[37]) Vergl. Facing the tax problem. A survey of taxation in the United States and a program for the future, herausg. v. Prof. Carl Shoup, New York, 1937. S. 393 „We believe that the amounts now raised by taxation and the amounts that are likely to be demanded in the near future are not beyond the economic limits of taxation in the sense that they would so stifle business initiative and saving, that they would be incompatible with an economy based largely on the private capitalistic form of enterprise".

[38]) Für das überwiegend geringe Niveau der Steuermoral in den Vereinigten Staaten spricht auch schon die Tatsache, daß sich dort Organisationen zur Besserung des Verhältnisses zwischen Staat und Steuerzahler gebildet haben. (Vgl. Schmölders: „Steuermoral und Steuerbelastung" S. 13.)

Hinzu kommt, daß der angeführte Gedankengang auf der Voraussetzung einer rein materialistischen Auffassung des Unternehmers beruht. Aber gerade diese glauben wir bei uns schon zum Teil überwunden zu haben[39]). Die Einsicht, daß der Hauptnutznießer des Ertrages zusätzlicher Bemühungen der Fiskus sein würde, braucht nicht immer den Verzicht auf diese Anstrengungen zur Folge zu haben, sondern kann den Unternehmer ebensogut auch bewegen, die Einnahmesteigerung in irgend einer Form der Gefolgschaft zugutekommen zu lassen und damit dem scharfen Zugriff des Fiskus zu entziehen. Man wird vielleicht sogar annehmen dürfen, daß die Maximierung des privaten Vorteils im Laufe der Entwicklung als Ziel der Unternehmertätigkeit noch weiter zurücktreten wird und dafür neben der Leistung für die Allgemeinheit der Wunsch nach einer möglichst großen Wertschöpfung zugunsten der Betriebsgemeinschaft, die zugleich Unternehmer und Gefolgschaft umfaßt, an Bedeutung gewinnt. In einer solchen Wirtschaft würde die hohe Belastung der großen Gewinne durch die Steuer die Initiative des Unternehmers und damit den Wettbewerb psychologisch nicht mehr beeinträchtigen.

D. Die Differenzierung der Wettbewerbsvoraussetzungen.

I. Als unbeabsichtigte Folge fiskalischer Maßnahmen.

a) Im Zusammenhange zwischen Betriebsstruktur und Besteuerung.

1. Umsatzsteuer und Unternehmungsaufbau.

Haben wir uns bisher im wesentlichen mit einer Frage beschäftigt, die den Wettbewerb ganz allgemein berührt, so erhebt sich nun die Frage, ob und wieweit durch die Besteuerung eine unterschiedliche Belastung der am Konkurrenzkampf beteiligten Unternehmer hervorgerufen wird.

Wir müssen dabei unterscheiden zwischen den Fällen, wo eine solche Differenzierung als sekundäre Folge fiskalischer Zwecksetzungen auftritt und jenen, wo es sich um eine bewußte Zielsetzung der Wirtschaftspolitik handelt. Was die ersteren anbetrifft, so können die Belastungsunterschiede wiederum entweder in der abweichenden inneren Struktur der Betriebe oder in den regionalen Eigenheiten der Besteuerung ihre Ursache haben. Eines der markantesten Beispiele für den Zusammenhang zwischen Betriebsstruktur und Steuerbelastung bietet die Umsatzsteuer.

---

[39]) Vgl. Hunke: Werbung und Wettbewerb im Umbruch der Zeit „Wir müssen uns dabei allerdings frei machen von der Ansicht, daß das materielle Erwerbsstreben des einzelnen wirtschaftenden Menschen ausschließlich die Wurzel des Wettbewerbs sein könnte." (S. 492).

Umfaßt ein Unternehmen mehrere im allgemeinen getrennte Produktionsstufen zur Erzeugung eines Gutes, so gibt ihm diese Kombination, wenn die inneren Umsätze bei der Steuer nicht berücksichtigt werden, einen Kostenvorteil gegenüber den einstufigen Unternehmen des gleichen Gewerbezweiges. „Die Tendenz zum vertikalen Betriebszusammenschluß kann durch die Steuer gefördert werden, weil die Steuer nur beim Umsatz entsteht, also erspart wird, wenn z. B. Roheisen- und Stahlwerk, Spinnerei und Weberei einem Unternehmen gehören [40])".

Die Erkenntnis dieses Zusammenhanges hat auch in der deutschen Steuergesetzgebung ihre grundsätzliche Anerkennung gefunden. § 8 UStG. vom 1. 10. 1934 stellte eine zusätzliche Besteuerung für mehrstufige Unternehmen in Aussicht, und die Durchführungsbestimmungen zu diesem Gesetz brachten in gewissem Umfange auch eine Verwirklichung dieses Planes, die in erster Linie das Gebiet der Textilwirtschaft berührt. § 54 DB erfaßt die zweistufigen Textilunternehmungen, die Spinnerei und Weberei zugleich betreiben, mit einer Zusatzsteuer, um dadurch die einstufigen Betriebe zu schützen. Die Erhebung dieser Zusatzsteuer basiert auf der Annahme eines fiktiven Umsatzes zwischen den beiden Werksteilen Spinnerei und Weberei, wobei naturgemäß die Bemessung des Umsatzwertes einige Schwierigkeiten bereitet. Auf der gleichen Ebene liegen die Steuerbegünstigungen auf dem Gebiete der Textilveredelung, die die Erhaltung einer selbständigen Veredelungswirtschaft gegenüber den Konzentrationstendenzen der Großunternehmungen bezwecken sollen.

Als dritte Maßnahme endlich ist hier die Zusatzsteuer für die Einzelhandelsumsätze der Spinnereien und Webereien gemäß § 55 DB zu nennen. „Der Einzelhandel mit Garnen und Geweben, insbesondere also mit Stoffen für Tischwäsche, Leibwäsche, Oberbekleidung klagte dauernd über einen Rückgang seiner Umsätze, weil die Spinnereien und Webereien immer mehr das sogenannte Versandgeschäft aufnehmen. Die niedrigen Preise, die bei diesem Versandgeschäft von den Lieferern genommen würden, werden insbesondere darauf zurückgeführt, daß bei diesen Direktgeschäften die Belastung mit der Umsatzsteuer geringer ist als bei dem gewöhnlichen Absatz unter Einschaltung des Einzelhandels [41])."

Wiewohl in Wirklichkeit der Leistungsvorsprung der Versenderfabrikanten überwiegend auf der Ausschaltung des sonst zwischen beiden Produktionsstufen liegenden Verkaufsapparates und den allgemein niedrigen Kosten der Textilversender beruht [42]), so brachte doch die steuerliche Differenzierung bei der Umsatzsteuerbelastung des Absatzes zweifellos eine weitere Verschärfung der Situation zum Nachteil des reinen Einzel-

[40]) Popitz: Art. „Allgemeine Verbrauchssteuer" im Handbuch der Finanzwissenschaft, S. 195.

[41]) Beck: Zusatzsteuer für Einzelhandelsumsätze der Spinnereien und Webereien. S. 837.

handels. Und zwar um so mehr, als ja gerade beim Handel das Verhältnis zwischen dem Wert der Lieferungen seitens der Vorlieferanten und dem Verkaufserlös infolge des Wegfalls einer Eigenverarbeitung besonders hoch ist. Bei einer Handelsspanne von 30 % des Verkaufspreises würde der Belastungsunterschied beispielsweise 1,4 % vom Umsatz betragen.

Der praktische Einfluß der Umsatzsteuer auf den Wettbewerb reicht jedoch weit über das Gebiet der heutigen Zusatzbesteuerung hinaus; allein schon im Bereiche der Textilwirtschaft, wo sie teilweise eingeführt ist, ergeben sich noch gewichtige Ansatzpunkte für eine Belastungsdifferenzierung. So beispielsweise durch die zunehmende Tendenz, die Fabrikation von Geweben mit der Herstellung von Fertigbekleidung zu verbinden, die die ausschließlich konfektionierenden Betriebe auf weiten Gebieten immer stärker zurückdrängt. Um nur einige besonders charakteristische Beispiele für diese Entwicklung zu nennen, seien erwähnt die Angliederung der Bochumer Schürzenfabrik an Pongs & Zahn, Viersen, und von Gebr. Weinberg, Rheda, an Rawe & Co., Nordhorn. Ähnlich liegen die Dinge in einer Reihe von anderen Gewerbezweigen (z. B. Leder- und Holzverarbeitung), und gerade ein so beachtlicher Kostenvorsprung, wie er sich aus der Einsparung steuerpflichtiger Umsätze im Laufe des Produktionsprozesses ergibt, sollte bei der Betrachtung der Dinge nicht vernachlässigt werden. Wenn der Anteil der Lieferungen der vorhergehenden Produktionsstufe am Verkaufspreis des Gutes auch nur 50 % beträgt, so bedeutet das bei einem Steuersatz von 2 % und einem Verhältnis von 3:1 zwischen Umsatz und Gewerbekapital, daß der aus der Konzentration erwachsende Vorteil bei gleichbleibenden Preisen den jährlichen Bruttoertrag von 3 % vom Kapital erhöht.

Nun könnte man vielleicht auf den Gedanken kommen, daß ein solcher Konzentrationsprozeß ein an sich natürlicher und im Hinblick auf eine billigere Güterversorgung wünschenswerter Vorgang sei, der durch die Einphasensteuer lediglich beschleunigt würde.

Ganz unabhängig von der sich im Laufe der Zeit notwendig ergebenden Schmälerung der Staatseinnahmen besteht jedoch ein Argument, das dieser Auffassung entgegengehalten werden muß. Eine derartige Förderung der Konzentrationstendenz bedeutet eine „Konkurrenzverschiebung zugunsten der Großwirtschaft [43])", und zwar im doppelten Sinne. Einmal sind

[42]) So z. B. betrugen 1934 die Kosten (ohne Unternehmergehalt) bei den Textileinzelhandelsgeschäften je nach den Fachgruppen 18,6 bis 25,7 % dagegen bei den Versandgeschäften mit nur schriftlichen Angeboten 17,1 % vom Umsatz. Vgl. Nieschlag: Die Versandgeschäfte in Deutschland. S. 43. (Die Bildung einer Gruppe von Versandgeschäften mit nur schriftlichen Angeboten ist insofern berechtigt, weil sie sich ihrem ganzen Aufbau nach grundlegend von den übrigen unterscheiden und wettbewerbspolitisch ausschlaggebend sind.)

[43]) Haase a. a. O. S. 16. —

überhaupt nur große Unternehmungen in der Lage, sich weitere Produktionsstufen anzugliedern. Zum anderen kommen aber auch von den verschiedenen aufeinanderfolgenden Produktionsstufen meistens nur einzelne als Träger der Konzentration in Frage. Die Natur des Produktionsvorganges bringt es mit sich, daß in einem Gewerbezweige fast nur große und kapitalintensive Unternehmen anzutreffen sind, während vielleicht in dem nächstfolgenden kleine und mittlere auch im Hinblick auf den Anteil an der Gesamtproduktion überwiegen. Die Folge davon ist, daß wenn eine Konzentration rentabilitätsmäßig überhaupt Vorteile bringt, die Unternehmungen des kleingewerblich organisierten Gewerbezweiges nicht in der Lage sind, sich um ein Vielfaches größere Produktionsanlagen anzugliedern. Sie müssen also wohl oder übel zusehen, wie ihnen ihre Existenzgrundlage im Laufe der Zeit entzogen wird. Von einem tatsächlichen Leistungswettbewerb kann unter diesen Umständen wohl nicht mehr die Rede sein. Wenn also auch eine vertikale Konzentration aus produktionstechnischen Gründen nicht immer zu vermeiden sein wird, so wäre es doch zum mindesten verfehlt, wenn man sie noch von seiten der Steuerpolitik her begünstigen wollte.

Welche von den bestehenden Möglichkeiten zur Überwindung der Nachteile der Einphasensteuer am geeignetsten ist, ob man von Fall zu Fall Zusatzsteuern einführen oder die Umsatzsteuer als Ganzes phasenpauschalieren soll, das zu entscheiden ist nicht unsere Aufgabe. Insbesondere die im Zusammenhang mit der Phasenpauschalierung auftretenden Probleme sind so umfangreich, daß es unmöglich erscheint, sie am Rande einer solchen Untersuchung erschöpfend zu behandeln [44]).

Praktisch spricht jedoch die Tatsache, daß bei der Angleichung der österreichischen Gesetzgebung an die Verhältnisse im Altreich auf die früher in Österreich geltende Phasenpauschalierung verzichtet wurde, dafür, daß wohl eher der erste Weg im Bereich des Möglichen liegt.

2. Die aus der Unvollständigkeit des Ertragssteuersystems resultierenden Belastungsdifferenzen.

Ein zweiter Komplex von nicht beabsichtigten Eingriffen in die Wettbewerbsverhältnisse ergibt sich aus der Ertragsbesteuerung, und zwar deshalb, weil das Ertragssteuersystem nicht die Erträge aller Produktionsfaktoren gleichmäßig erfaßt und so konkurrierende Unternehmungen mit abweichender Struktur des Produktionsapparates unterschiedlich belastet werden.

„In jedem Fall wirkt sich die Besteuerung eines Produktionsfaktors der Volkswirtschaft, die höher ist als die Besteuerung der anderen Produktionsfaktoren, zunächst in einer Schwächung des besteuerten Faktors nach Quantität oder Qualität seiner Produktion aus [45])". In diesem Zusammen-

[44]) Vgl. u. a. Popitz, Art. Umsatzsteuer HWB.

[45]) Weddigen: „Ertragstheorie und Steuerwirkungslehre". S. 566.

hange ist in der Literatur [46]) darauf hingewiesen worden, daß die Erhebung der Gewerbesteuer nach dem Gewerbekapital eine Verteuerung der Kapitalverwendung und dadurch eine Benachteiligung der kapitalintensiven Betriebe mit sich bringt, während umgekehrt die Lohnsummensteuer die arbeitsintensiven stärker erfaßt. Eine Betonung der Gewerbekapitalbesteuerung, wie sie die neue Realsteuergesetzgebung mit sich bringt, begünstigt also den Ersatz von Kapital durch Arbeit [47]).

Daneben ergeben sich aus einer solchen Regelung noch eine Reihe von weiteren Einwirkungen auf die Wettbewerbsverhältnisse. Einesteils werden aufstrebende, im Verhältnis zum Umsatz kapitalknappe Unternehmen gegenüber der Konkurrenz, die längere Kredite gewährt, begünstigt, zum anderen aber auch solche Betriebe, deren Kapitalmangel auf wirtschaftlicher Schwäche beruht und die aufrecht zu erhalten ein sonderliches Interesse nicht besteht. Zeigt sich also hier ein Zusammenhang der unter wettbewerbspolitischen Gesichtspunkten teils für, teils wider die Bevorzugung der Gewerbekapitalsteuer spricht, so enthüllt ein zweites Moment die Nachteile dieser Belastungsform deutlicher.

Im Gegensatz zu der früheren Lohnsummensteuer, die infolge des mit zunehmendem Betriebsumfang wachsenden Anteils der Lohn- und Gehaltsempfänger an der Gesamtarbeitsleistung und der Differenzierung des Tarifs vorzugsweise die größeren Unternehmungen belastete [48]), können wir feststellen, daß schon damals die Gewerbekapitalsteuer sehr häufig den Kleinbetrieb am schärfsten erfaßt.

Aus der Untersuchung des Statistischen Reichsamtes über „Betriebsstruktur und Besteuerung im Einzelhandel und im Handwerk [49])" geht beispielsweise hervor, daß bei reichlich der Hälfte der aufgeführten Gewerbezweige mit abnehmender Betriebsgröße ein Anwachsen der Belastung durch die Gewerbekapitalsteuer zu verzeichnen ist. Von 7 Handelszweigen, für die die Belastungsverhältnisse sowohl in Gruppe 2 als in Gruppe 4 angegeben waren, betrug die durchschnittliche Belastung durch die Gewerbekapitalsteuer [50])

in Gruppe 2 (Umsatz 5001—20 000 RM) 0,28% vom Umsatz
in Gruppe 4 (Umsatz 50 000—100 000 RM) 0,25 % vom Umsatz.

---

[46]) Siegert, a. a. O. S. 40.

[47]) Während beispielsweise das frühere Preußische Gewerbesteuerrecht den Gemeinden die Wahl ließ, neben der Gewerbeertragssteuer entweder eine Gewerbekapital- oder eine Lohnsummensteuer zu erheben, kennt das Gewerbesteuerrahmengesetz vom 1. 11. 1936 im wesentlichen nur noch die beiden ersten Formen. Die Lohnsummensteuer wird abgesehen von besonderen der Genehmigung der obersten Aufsichtsbehörde unterliegenden Fälle nicht mehr erhoben. (§ 6, Abs. II. GewStG.)

[48]) Vgl. S. 68.

[49]) Einzelschriften z. Statistik d. Deutschen Reiches Nr. 30. Berlin 1935.

[50]) Sämtliche Ziffern für Preußen 1932.

Von 17 Handelszweigen, für die die Belastungsverhältnisse sowohl in Gruppe 2 als in Gruppe 4 angegeben waren, betrug die durchschnittliche Belastung durch die Gewerbekapitalsteuer:

in Gruppe 2 (Umsatz 5001—20 000 RM) 0,29 % vom Umsatz
in Gruppe 4 (Umsatz 50 000—100 000 RM) 0,26 % vom Umsatz.

Von drei Handwerkszweigen, für die die Belastungsverhältnisse sowohl in Gruppe 3 als in Gruppe 5 angegeben waren, betrug die durchschnittliche Belastung durch die Gewerbekapitalsteuer in Gruppe 3:

in Gruppe 3 (Umsatz 20 000—50 000 RM) 0,28 % vom Umsatz
in Gruppe 5 (Umsatz 100 000—500 000 RM) 0,22 % vom Umsatz [51]).

Dagegen ergibt dieselbe Untersuchung in bezug auf die Lohnsummensteuer, daß sowohl im Handel wie im Handwerk in fast sämtlichen Fällen, für die die Zahlen vorliegen, die Belastung mit wachsender Betriebsgröße steigt. Eine einzige Ausnahme machen lediglich die Warenhäuser, wo zwischen Gruppe 8 (Umsatz 5—10 Millionen RM) und Gruppe 9 (Umsatz 10—20 Millionen RM) die Belastung um 0,1 % fällt.

Was die Bedeutung dieses Zahlenmaterials anbelangt, so haben die Durchschnittswerte zunächst nur den Sinn, nachzuweisen, daß es sich bei der stärkeren Belastung der Kleinbetriebe durch die Gewerbekapitalsteuer nicht um einzelne besonders gelagerte Fälle, sondern um eine weit verbreitete Erscheinung handelt.

Wenn wir jedoch das Ausmaß der Eingriffe in die Wettbewerbsverhältnisse begreifen wollen, so dürfen wir uns nicht an jene allgemeinen Ziffern halten, die die infragestehende Erscheinung durch die Zusammenfassung von ihrer Natur nach völlig verschiedengearteten Gewerbezweigen (d. h. also auch solchen, bei denen die Steuerbelastung mit zunehmender Betriebsgröße steigt) verwischen, sondern müssen vor allem die Branchen im Auge behalten, bei denen die Benachteiligung des Kleinbetriebes besonders eklatant ist. So z. B. betrug die durchschnittliche Belastung durch die Gewerbekapitalsteuer in den Fachgeschäften für

	Textilwaren aller Art	
Umsatz	20 000— 50 000 RM	0,23 %
„	100 000— 500 000 RM	0,22 %
„	1 000 000—5 000 000 RM	0.14 %
	Wirkwaren	
„	5 000— 20 000 RM	0,39 %
„	50 000— 100 000 RM	0,21 %
„	100 000— 500 000 RM	0,18 %

[51]) Die vielleicht zunächst unverständlich erscheinende Form der Gruppenbildung mußte gewählt werden, weil die statistischen Angaben für ein Gewerbe meistens nur in 2 oder 3 Gruppen, niemals aber durchlaufend in sämtlichen Gruppen vorhanden waren und die Belastung in den einzelnen Gewerbezweigen sehr verschieden ist.

Damenbekleidung

Umsatz	50 000— 100 000 RM	0,23 %
„	1 000 000—5 000 000 RM	0,11 %

Möbel

„	5 000— 20 000 RM	0,27 %
„	100 000— 500 000 RM	0,20 %
„	1 000 000—5 000 000 RM	0,10 %

Konfitüren

„	5 000— 20 000 RM	0,16 %
„	50 000— 100 000 RM	0,05 %

Fahrräder

„	5 000— 20 000 RM	0,27 %
„	100 000— 500 000 RM	0,11 % [52])

Ferner betrug die durchschnittliche Belastung für

Maurer

Umsatz	1 000— 5 000 RM	0,54 %
„	20 000— 50 000 RM	0,39 %
„	100 000— 500 000 RM	0,35 %

Installation und Klempner

„	5 000— 20 000 RM	0,35 %
„	20 000— 50 000 RM	0,36 %
„	100 000— 500 000 RM	0,25 %

Tischler

„	1 000— 5 000 RM	0,68 %
„	5 000— 20 000 RM	0,39 %
„	100 000— 500 000 RM	0,37 % [53])

Wir sehen aus diesen Zahlen, daß in der Mehrzahl der angeführten Fälle der Belastungssatz in der Gruppe des kleinsten Umsatzes annähernd doppelt so hoch ist, wie in der des größten.

Soweit diese Divergenz den Handel anbetrifft, ist sie erklärlich wegen der mit zunehmendem Umsatz steigenden Lagerumschlaggeschwindigkeit. Wenn beispielsweise ein Unternehmen A. mit einem Umsatz von 5 Millionen Reichsmark in einem der Geschmacksmusterung unterliegenden Artikel 1000 Stück am Lager hat, so besagt das noch keineswegs daß nun das Unternehmen B., welches 50 000 RM umsetzt, nur 10 Stück davon vorrätig zu halten braucht.

Im letzteren Falle würde der Kundschaft einfach die Auswahl zu gering sein. Genau so liegen die Dinge bei wenig kuranten Waren und Größen. Hat A. davon auch nur je 10 Stück am Lager, so muß B., um die gleichen Ansprüche befriedigen zu können, davon wenigstens über je 1 Stück verfügen, d. h. also, ein Zehntel des im Großbetrieb zu diesem Zweck gebundenen Kapitals festlegen, obwohl die Umsatzrelation 1:100 lautet.

---

[52]) Einzelschrift Nr. 30. S. 34 ff.
[53]) Einzelschrift Nr. 30. S. 26.

Daß dieser Sachverhalt praktisch ausschlaggebend ist, geht u. a. aus der Untersuchung des Instituts für Konjunkturforschung über „Umsatz, Lagerhaltung und Kosten im deutschen Einzelhandel 1924—1932 [54])" hervor. In 6 von 7 Handelszweigen, für die entsprechendes Zahlenmaterial vorliegt, zeigt es sich, daß die Umschlaggeschwindigkeit des Lagers bei den kleinsten Betrieben am geringsten ist und auch im 7. Falle resultiert die Regelwidrigkeit anscheinend nur aus den Schwierigkeiten der Gruppenbildung [55]).

In bezug auf Handwerk und Industrie [56]), wo die Lagerumschlagsgeschwindigkeit für die Kostenbildung von geringerer Bedeutung ist, tritt ein anderes Moment hinzu. Auch der Kleinbetrieb muß, um dem Großbetrieb einigermaßen ebenbürtige Produkte liefern zu können, gewisse technische Einrichtungen besitzen, selbst auf die Gefahr hin, daß eine Maschine, die der Großbetrieb voll ausnutzen kann, nur wenige Stunden in der Woche beschäftigt wird.

Unter dem ausschließlichen Gesichtspunkt einer maximalen Güterversorgung mag eine solche Benachteiligung der kleinen Betriebe im Wettbewerb nicht einmal bedauerlich sein. Die heutige Wirtschaftsauffassung hat jedoch auch ganz unabhängig von der dadurch bedingten Einengung des Lebensraumes selbständiger Unternehmer dagegen einzuwenden, daß eine Bereitstellung von Lägern und Produktionsmitteln über das kostenmäßig optimale Maß hinaus zugleich als volkswirtschaftliche Reservehaltung angesehen und geschätzt werden muß. Das heißt, wenn staatspolitische Gesichtspunkte heute auf weiten Gebieten eine Reservehaltung verlangen, so ist eine solche, die freiwillig und ohne Kosten für den Staat von privater Seite her erfogt, als wirtschaftliche Leistung im höheren Sinne zu bewerten und nicht zu bestrafen.

---

[54]) Vierteljahrshefte zur Konjunkturforschung, Sonderheft 32.

[55]) Es handelt sich um die Gruppe des Nahrungsmittel-Einzelhandels. Und zwar können wir dabei feststellen, daß bei den Edeka-Geschäften die Verhältnisse in den letzten Jahren durchaus im Sinne unserer Vermutung liegen, während es bei den übrigen Geschäften nicht der Fall ist.

Umschlagsgeschwindigkeit 1931

	Edekageschäfte	Sonstige
1—3 Beschäftigte	7,4	8,5
4—6 „	7,5	6,4
über 6 „	8,3	6,2

Es handelt sich dabei jedoch anscheinend darum, daß in der zweiten Gruppe eine große Zahl von sogenannten Vorkostgeschäften enthalten sind, die im Gegensatz zu den übrigen fast nur Güter des täglichen Bedarfs führen und bei denen die Umschlagsgeschwindigkeit naturgemäß eine größere ist.

[56]) Obwohl die angeführte Untersuchung die Verhältnisse in der Industrie nicht näher betrachtet, liegt doch die Vermutung nahe, daß die Dinge vielfach ähnlich liegen wie im Handwerk.

Die relativ starke Belastung der Kleinbetriebe durch die Gewerbekapitalsteuer wird noch dadurch gesteigert, daß das neue Gewerbesteuerrahmengesetz die Vergünstigung in den unteren Stufen gegenüber den meisten bisherigen Landesgesetzen abbaut. Während jetzt für sämtliche Betriebe, deren Gewerbekapital 3000 RM übersteigt, ein einheitlicher Steuermeßbetrag festgelegt ist, bestand früher z. B. in Preußen ein ermäßigter Satz für das Gewerbekapital zwischen 3000 und 12 000 RM; in Bayern lag die Freigrenze höher.

Versuchen wir nun, von der ausschließlichen Beurteilung der Verhältnisse unter dem Gesichtswinkel unserer Untersuchung zu einer allgemeineren Betrachtungsweise überzugehen, so müssen wir zweifellos zugeben, daß im Augenblick der Entstehung des neuen Realsteuergesetzes gewichtige Gründe für die Abschaffung der Lohnsummensteuer bestanden, die wettbewerbspolitische Erwägungen in den Hintergrund treten ließen. „Die bisherige Lohnsummensteuer stellte eine zusätzliche Belastung neben der Belastung des Gewerbeertrages und des Gewerbekapitals dar. Die zusätzliche Belastung, die sich aus der Einstellung neuer Arbeitskräfte und der Erhöhung der Lohnsumme ergibt, widerspricht dem Gedanken der Verminderung der Arbeitslosigkeit [57])".

Seit 1936 haben sich aber die Verhältnisse hinsichtlich des Arbeitseinsatzes grundlegend geändert, und wie wir an anderen Stellen dazu übergehen, Arbeitsbeschaffungsmaßnahmen durch solche zu ersetzen, mittels deren wir Arbeitskräfte einsparen, so besteht nun auch hier kein Grund mehr, die wettbewerbspolitisch vorteilhaftere Form der Gewerbesteuererhebung zu übergehen.

Eine zweite Belastungsdifferenzierung in diesem Zusammenhange ergibt sich bei der Besteuerung der Unternehmertätigkeit. Infolge des Fehlens einer ausgesprochenen Steuer auf den Arbeitsertrag wird das Entgelt für die Unternehmertätigkeit nur dann von einer Realsteuer erfaßt, soweit es bei Einzelunternehmungen und Personalgesellschaften in den Gewerbeertrag eingeht, nicht dagegen bei Kapitalgesellschaften, wo die Unternehmertätigkeit durch bezahlte Angestellte ausgeführt wird.

Die Erkenntnis dieses Zusammenhanges hatte auch zum mindesten in der bisherigen Gesetzgebung einen gewissen Niederschlag gefunden, insofern, als beispielsweise in Württemberg die Kapitalgesellschaften zur Gewerbesteuer wesentlich stärker herangezogen wurden als die übrigen Unternehmungen [58]).

---

[57]) Reinhardt zit. nach Ringelmann-Freudling Gewerbesteuergesetz. S. 36 (München 1937).

[58]) Einzelschriften zur Statistik des deutschen Reiches Nr. 28. S. 107.

Aber auch innerhalb der Einzelunternehmungen und Personalgesellschaften spielt derselbe Zusammenhang eine gewisse Rolle. Je nach der Größe derselben und der Arbeitsenergie des Unternehmers wird eine bestimmte Tätigkeit einmal durch den Unternehmer selbst und ein andermal durch bezahlte Angestellte ausgeübt. Die Folge davon ist, daß insbesondere bei kleinen Unternehmungen, wo der Unternehmer einen relativ großen Teil der qualifizierten Arbeiten selbst erledigt, der Gewinn und damit der steuerpflichtige Gewerbeertrag je Umsatzeinheit bei sonst gleichen Verhältnissen entsprechend höher ist.

Praktisch wird dieser Nachteil jedoch in gewissem Umfange durch die Progression des Gewerbeertragssteuertarifs ausgeglichen. Im Grunde genommen ist sogar die Tatsache, daß bei den kleinen Unternehmungen der Gewerbeertrag auch das Entgelt für eine Reihe von Tätigkeiten enthält, die sonst als Arbeit von Lohn- und Gehaltsempfängern einer Realsteuer nicht unterliegen, der einzige theoretisch stichhaltige Grund für die Progression einer Objektsteuer.

3. Rechtsform und Besteuerung.

Sind wir schon im Hinblick auf den Zusammenhang zwischen Betriebsstruktur und Ertragssteuersystem auf die Belastungsunterschiede zwischen Personal- und Kapitalgesellschaften gestoßen, so spielt dieses Problem bei der Betrachtung der Einkommensbesteuerung eine noch größere Rolle.

Da die Rechtsordnung die Bildung von Unternehmungen zuläßt, deren Erträge nicht notwendig am Schluß eines jeden Rechnungsabschnittes ihren Inhabern als Einkommen zugeschrieben werden, ist es erforderlich, neben der allgemeinen Einkommensteuer eine Belastungsform zu finden, die diese Erträge erfaßt, die Körperschaftssteuer. Dabei läßt sich naturgemäß eine Doppelbelastung für den Fall, daß die Gewinne dieser Unternehmungen ausgeschüttet und rechtlich doch Einkommen werden, schwer vermeiden [59]).

Aus der teilweisen Doppelbelastung einerseits und dem infolge der Loslösung von der persönlichen Leistungsfähigkeit der Inhaber einheitlichen Steuersatz bei der Körperschaftssteuer ergibt sich, daß je nach der Höhe der Steuersätze und dem Umfang der Gewinnausschüttungen Unternehmungen dieser oder jener Rechtsform steuerlich günstiger abschneiden. Solange der Staat dem Problem der Unternehmungsform gleichgültig gegen-

[59]) Im Gegensatz zu Jessen, der diese Form der Doppelbelastung als eine „Verletzung des Grundsatzes der Gerechtigkeit der Besteuerung" (Deutsche Finanzwirtschaft, S. 132) betrachtet, möchten wir betonen, daß es wohl eine ideale Form der Besteuerung, die sämtlichen Gerechtigkeitserwägungen Genüge trägt, aus technischen Gründen nie geben kann; besser ist es, den Grundsatz der Gerechtigkeit der Besteuerung nur auf die vermeidbaren Unzulänglichkeiten anzuwenden, was wohl aber hier nicht zutrifft.

überstand, hatte diese Tatsache keine Beeinträchtigung des Wettbewerbs zur Folge, da jeder Betrieb die für seine Verhältnisse steuerlich vorteilhafteste Rechtsform wählte. Sie führte aber, da insbesondere bei größeren Unternehmungen mit starker Reservenbildung die körperschaftssteuerpflichtigen Betriebe mit einem Steuersatz von 20 % günstiger lagen, zu einem unnötigen Überhandnehmen von anonymen Kapitalgesellschaften, dessen nachteilige Folgen sich in der großen Krise zeigten.

Das änderte sich, nachdem der nationalsozialistische Staat gemäß seiner grundsätzlichen Einstellung das unnötige Bestehen von Kapitalgesellschaften sowohl materiell wie ideell zu erschweren begann. Nun waren die wirklichen Kapitalgesellschaften bei einem Körperschaftssteuersatz von 20 % vielfach im Vorteil gegenüber gleichgroßen Betrieben, die den Bestrebungen der Wirtschaftspolitik entsprechend in Personalgesellschaften umgewandelt worden wären.

Es war daher, wenn der Wunsch, die persönliche Unternehmerverantwortlichkeit wieder in den Vordergrund des Wirtschaftslebens zu stellen, nicht zu Ungerechtigkeiten führen sollte, notwendig, einen entsprechenden Ausgleich der Besteuerung und damit der Voraussetzungen für die Teilnahme am Wettbewerb zu schaffen. Dies geschah, indem man zum Objekt für eine allgemein als notwendig anerkannte Steuererhöhung die Körperschaftssteuer wählte und ihren Satz auf 30 % erhöhte [60]).

Damit wurde der Kreis der Firmen, die als körperschaftssteuerpflichtige Unternehmungen günstiger abschnitten, mit einem Schlage ganz entscheidend verringert und beschränkt sich nun fast ausschließlich auf solche Regionen, in denen schon wegen der Höhe der erforderlichen Mittel die Kapitalgesellschaft eine angemessene Unternehmungsform darstellt.

So zum Beispiel ergibt sich aus der Arbeit von Kurt Fischer [61]), der in 360 Beispielen die Belastungsverhältnisse für Kapital- und Personalgesellschaften nach der neuen Regelung unter den verschiedensten Umständen untersucht, daß ausschließlich in den Größenklassen mit einem Grundkapital von 1 Million und darüber Fälle auftreten, bei denen die Belastung eines körperschaftssteuerpflichtigen Unternehmens niedriger ist und auch dann nur unter ganz bestimmten Voraussetzungen.

Damit waren alle übrigen Maßnahmen, die eine Beschränkung des Existenzraumes für Kapitalgeseilschaften bezwecken sollten, wie z. B. die Festsetzung eines Mindestvermögens für die Vermögenssteuerpflicht der Körperschaften im Vermögenssteuergesetz vom 16. 10. 1934 und die Erhöhung des Mindestkapitales für Aktiengesellschaften durch das neue Aktiengesetz praktisch in ihrer Wirkung überholt.

---

[60]) Durch das Gesetz vom 27. 8. 36.

[61]) „Die steuerliche Belastung von Personal- und Kapitalgesellschaften", S. 21 ff.

Die seitdem neuerlich erfolgte Erhöhung des Körperschaftssteuersatzes [62]) auf 35 % für 1938 und 40 für die Jahre 1939 und 1940 dürfte vorübergehend die Rechtsformen der körperschaftssteuerpflichtigen Unternehmungen jeglicher Anziehungskraft berauben.

Im Gegenteil dürfte eine konkurrenzmäßige Benachteiligung körperschaftssteuerpflichtiger Betriebe dort eintreten, wo solche infolge der Zusammensetzung ihres Gesellschaftskapitals nicht in der Lage sind, die Umwandlung in eine Personalgesellschaft vorzunehmen. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn größeren Betrieben, die sich in Familienbesitz befinden, im Wettbewerb solche gegenüberstehen, bei denen das Gesellschaftskapital besitzmäßig in kleine und kleinste Teile aufgespalten ist, und wo sich einerseits niemand findet, der genügend eigene Mittel besitzt, um das Unternehmen allein zu tragen, noch jemand, der gewillt ist die uneingeschränkte Verantwortlichkeit für ein so großes Objekt zu übernehmen.

b. Die regionalen Belastungsunterschiede.

Der praktisch weitaus häufigste Belastungsunterschied zwischen konkurrierenden Betrieben ergab sich in der Vergangenheit durch die regionalen Unterschiede in der Besteuerung. Einesteils bestanden beträchtliche Abweichungen in der Steuergesetzgebung zwischen den einzelnen Ländern. Zum anderen erhoben die Gemeinden, wenn sie im allgemeinen auch keinen nennenswerten Einfluß auf die Steuergesetzgebung hatten, doch bei den ihnen zur Ausbeutung überlassenen Einnahmequellen Zuschläge in recht unterschiedlicher Höhe [63])

Die erstgenannte Ursache der Differenzierung ist durch die nationalsozialistische Steuergesetzgebung weitgehend beseitigt worden und zwar insbesondere durch das Grundsteuergesetz und das Gewerbesteuergesetz vom 1. 12. 1936. Immerhin besteht doch im Rahmen unseres Themas ein gewisses Interesse daran, auch die Verhältnisse vor dieser Regelung zu berücksichtigen.

Besonders kraß war z. B. nach dem Kriege der im wesentlichen auf den Abweichungen der Landesgesetzgebung beruhende Belastungsunterschied zwischen Preußen und Sachsen für mittlere und größere Unternehmungen; wenn wir von den Gewerbeertragsklassen zwischen 1500 und 3500 RM absehen, war die Belastung sowohl durch die Gewerbeertragssteuer, die Gewerbekapitalsteuer und die Grundsteuer in Preußen um ein wesentliches höher als in Sachsen.

---

[62]) Durch das Gesetz vom 25. 7. 38. Vgl. Reichssteuerblatt, S. 729.

[63]) Vgl. Hackenberg a. a. O. S. 44 „Die gegenwärtige Differenzierung der örtlichen Steuerhöhe verursacht eine folgenschwere Beeinträchtigung der Konkurrenzfähigkeit, die selbst durch die Überwälzungsmöglichkeiten nicht behoben, eher noch verstärkt wird."

Beispielsweise betrugen die Tarife im Landesdurchschnitt[64]) bei der

Gewerbeertragssteuer
(in % des Gewerbeertrages)

Gewerbeertrag	Preußen	Sachsen
5 000 RM	3,3	1,8
10 000 „	6,9	1,8
20 000 „	8,7	2,1
50 000 „	9,9	2,9
100 000 „	10,2	3,8

Gewerbekapitalsteuer
in ‰ des Gewerbekapitales)

5 000 RM	5,7	1,2
20 000 „	6,5	1,5
100 000 „	7,4	2,5
300 000 „	7,5	3,2
1 000 000 „	7,6	3,8

Grundsteuer

(In sämtlichen Größenklassen mit einem Wehrbeitragswert von über 500,— RM in ‰ des Wehrbeitragswertes)
in Preußen 12,3 in Sachsen 5,0

Die Ursache für diese Divergenz war darin zu suchen, daß die sächsische Steuergesetzgebung einer Erhebung von Gemeindezuschlägen über ein bestimmtes, verhältnismäßig bescheidenes Maß hinaus nicht gestattete, und daß andererseits die relativ hohe Steuerkraft des Landes eine Befriedigung des gemeindlichen Finanzbedarfes auch bei einer geringeren Belastung gestattet.

Noch wesentlich krasser treten aber die Unterschiede in der Besteuerung zutage, wenn man die Fiktion der durchschnittlichen Gemeindezuschläge aufhebt, und die zwischen den einzelnen Gemeinden bestehenden Abweichungen in die Betrachtung einbezieht[65]). So z. B. stellt Siegert fest[66]), daß die Gemeindezuschläge in Preußen im Jahre 1930 wie folgt schwankten:

Bei der Grundsteuer zwischen 100% und 650%.
Bei der Gewerbekapitalsteuer zwischen 100 % und 300 %.
Bei der Lohnsummensteuer zwischen 200 % und 3700 %.
Bei der Gewerbeertragssteuer zwischen 100 % und 1100 %.

---

[64]) Vgl. Einzelschriften zur Statistik des deutschen Reiches, No. 28, S. 99 ff.

[65]) Vgl. u. a. Hackenberg a. a. O. S. 29 ff.

[66]) Siegeert a. a. O. S. 28 ff.

Insbesondere fragt es sich, ob etwa bei der Streuung der Realsteuerzuschläge gewisse allgemeine Tendenzen zu erkennen sind, die einen Eingriff in die Wettbewerbsverhältnisse in bestimmter Richtung bedeuten.

Allgemein anerkannt dürfte die Tendenz der Realsteuerzuschläge sein, mit der Größe der Gemeinden zu steigen, was dem relativ wachsenden Finanzbedarf entspricht. Sie dürfte zwar in vielen Fällen die Vorteile, die ein Unternehmen aus der Großstadtlage zieht, nicht aufwiegen, bietet aber immerhin einen gewissen Schutz gegen eine übermäßige Ballung der Industrie an bestimmten Orten. Sehr bedenklich wirkte sich dagegen in der großen Krise vor der Machtübernahme die Tatsache aus, daß die Steuerzuschläge im allgemeinen desto höher zu sein pflegen, je schlechter die allgemeine wirtschaftliche Lage in einem Orte ist. Dadurch wurde die Lage der dort gelegenen Unternehmungen gegenüber der Konkurrenz noch weiter verschlechtert und die Neigung zur Abwanderung verstärkt, was sich wiederum von neuem ungünstig auf das Steueraufkommen der Gemeinde auswirken mußte.

Eine Statistik über das Verhältnis zwischen Arbeitslosigkeit und Höhe der Realsteuerzuschläge in den preußischen Städten über 50 000 Einwohner im Jahre 1932 ergibt folgendes Bild:

Durchschnittliche Gemeindezuschläge

Städte mit Arbeitslosen auf je 1000 der Bevölkerung	Bei der Gewerbeertragssteuer	Bei der Grundsteuer
unter 80	465,1 %	327,7 %
80—100	504,2 %	340,9 %
100—120	535,2 %	337,6 %
über 120	540,9 %	351,6 %

Mit Ausnahme einer geringfügigen Abweichung zwischen Gruppe 2 und 3 bei den Grundsteuerzuschlägen stimmt also das praktische Bild durchaus mit unseren Erwägungen überein.

Neben den Realsteuern kommen als Ursache einer unterschiedlichen Belastung konkurrierender Unternehmungen auch noch andere Kommunalsteuern in Frage.

Beispielsweise werden gewisse Aufwandsteuern, wie die Getränkesteuern[67]), nur in bestimmten Gemeinden bzw. mit unterschiedlichen Steuersätzen erhoben. Das hat an manchen Orten, wo diese Steuern bestehen, dazu geführt, daß sich Gaststätten am Rande der Stadt außerhalb der Stadtgrenze ansiedelten, oder doch zum mindesten die dort schon gelegenen sich verhältnismäßig gut entwickeln konnten. Mochte die daraus

[67]) Bis zu der im Dezember 1938 erfolgten Neuregelung der Biersteuer gehörte hierher vor allem die Gemeindebiersteuer.

resultierende Benachteiligung der im Stadtgebiet gelegenen Lokale noch hingenommen werden, so treten die Folgen einer solchen Differenzierung klar zu Tage, wenn die bisher an der Stadtgrenze liegenden Gebiete eingemeindet werden. Die dort gelegenen Gaststätten müssen nun auf einmal nicht nur zusätzliche Aufwandsteuern, sondern voraussichtlich auch noch wesentlich höhere Realsteuerzuschläge zahlen als bisher und gehen damit entweder eines Teiles ihrer Rentabilität oder aber des bisherigen Preisvorsprunges und damit ihrer Anziehungskraft verlustig.

II. Die Differenzierung der Wettbewerbsvoraussetzungen als nichtfiskalische Zwecksetzung der Besteuerung.

a) Die Sondersteuern für Großbetriebe im Einzelhandel.

Ein außerordentlich markantes praktisches Beispiel für eine gewollte Beeinflussung des Wettbewerbs durch die Steuerpolitik ist die Entwicklung der Sonderbesteuerung für Großbetriebe im Einzelhandel. Gerade die besonderen Umstände, die hier vor allem durch die Natur der Materie, zum Teil aber auch durch die besonderen Verhältnisse im Augenblick der Einführung der Steuerdifferenzierung gegeben waren, machen den Fall geeignet, um einmal die grundsätzlichen Erwägungen, die sich einem solchen Eingriff gegenüber erheben, anschaulich darzulegen.

Die Entscheidung, ob man an einer bestimmten Stelle der Volkswirtschaft den Wettbewerb auf diese Weise beeinflussen soll, ist im allgemeinen von der Beurteilung folgender Fragen abhängig:

1. Ist tatsächlich eine Differenzierung unter volkswirtschaftlichen Gesichtspunkten gerechtfertigt? Sind die Argumente derjenigen, die sie befürworten, stichhaltig und erhebt sich nicht etwa die Gefahr, daß zugleich mit ihrer Durchführung nachteilige Folgen an anderer Stelle verbunden sind?

2. Wenn schon eine unterschiedliche Behandlung innerhalb gewisser Konkurrentengruppen als wünschenswert erscheint, fragt es sich noch immer, ob der Einsatz der Steuerpolitik zu diesem Zwecke geeignet ist. Wird die Steuer letzten Endes auch diejenigen treffen, die sie erfassen soll, und selbst wenn dies der Fall ist, sind nicht gegebenenfalls andere Mittel zur Erreichung desselben Zieles angebrachter?

Was den ersten Gesichtspunkt anbetrifft, so besteht in unserem Falle auch unabhängig von den Eigenheiten der jeweiligen Wirtschaftslage ein objektiver Grund für einen gewissen Schutz des Kleinbetriebes in der Erhaltung eines Stammes von selbstverantwortlichen Unternehmerexistenzen und des in diesen Existenzen gebundenen Kapitals. Unbedenklich wird man jedoch eine Hemmung der natürlichen Entwicklung zugunsten der Kleinbetriebe nur dann befürworten können, wenn ein entscheidender Leistungs-

vorsprung zugunsten der steuerlich benachteiligten Betriebsform nicht besteht; das heißt, die Güterversorgung der Volkswirtschaft darf, außer wenn lebenswichtige Interessen in Frage stehen, durch solche Maßnahmen nicht wesentlich benachteiligt werden.

Um die Leistungen verschieden großer Betriebe in einem Gewerbezweige messen zu können, genügt aber nicht die bloße Feststellung der Absatzpreise für vergleichbare Waren, denn die Möglichkeit, billige Angebote zu machen, kann ja ebensogut auch auf der Ausnutzung der Notlage eines Vorlieferanten beruhen. Auch wird es häufig, wenn die abgesetzten Produkte zu mannigfaltig sind, selbst dem Fachmann schwer fallen, genügend Ansatzpunkte für einen objektiven Vergleich der Preiswürdigkeit zu finden.

Einen besseren Anhaltspunkt für die Leistungsfähigkeit ergeben bereits die Kosten je Umsatzeinheit gerechnet, obwohl auch hier vor der Machtübernahme durch den Nationalsozialismus die Nichteinhaltung von Tarifordnungen und anderes mehr das Bild zugunsten einzelner Betriebsgruppen verzerrt haben kann.

Wie steht es nun mit dem letztgenannten Merkmal zur Zeit der Einführung der Umsatzsteuerdifferenzierung[68])? Im Jahre 1931 betrugen die Gesamtkosten[69]) (einschließlich Unternehmergehalt) in Prozenten vom Umsatz gerechnet für

Waren- und Kaufhäuser	26,7
Fachgeschäfte für Textilwaren aller Art	25,1
Im gesamten Einzelhandel	23,3

Selbst wenn man noch die tatsächlichen Mehrkosten in Betracht zieht, die beim Absatz über den selbständigen Facheinzelhandel durch die höheren Verkaufskosten des Produzenten (höhere Vertreterprovisionen beim Besuch kleinerer Abnehmer usw.) entstehen, ergibt sich also keineswegs ein Bild, das einen überzeugenden Leistungsvorsprung zugunsten der Warenhäuser aufzeigt.

Die günstigere Wettbewerbslage wurde vielmehr im wesentlichen durch Faktoren, die in der Unkostengestaltung nicht zum Ausdruck kommen, bedingt, und zwar müssen wir hierbei unterscheiden:

1. Diejenigen Momente, die ganz allgemein für eine Überlegenheit der Großbetriebe im Einzelhandel sprechen. Hier ist in erster Linie die größere Auswahl, die das Warenhaus seinem Kunden bieten kann, zu nennen.

2. Die Faktoren, die in Zeiten sinkender Preise den Großbetrieb generell begünstigen, wie zum Beispiel die größere Umschlagsgeschwindigkeit

[68]) Durch eine Novelle vom 15. 4. 1930 zum Umsatzsteuergesetz.

[69]) Vgl.: Die Kosten des deutschen Einzelhandels, S. 34.

des Lagers [70]). Sie hat zur Folge, daß die noch teurer eingekauften Waren eher abgesetzt sind als im Kleinbetrieb und gestattet so in diesen Perioden ein im Durchschnitt niedrigeres Niveau für die Absatzpreise.

3. Ausschlaggebend aber sind die speziell im Zusammenhang mit der großen Krise von 1931/32 auftretenden und die Entwicklung der Warenhäuser begünstigenden Momente. Wenn im Zusammenhang mit finanziellen Schwierigkeiten und Zusammenbrüchen von Unternehmungen beträchtliche Warenmengen schnell veräußert werden müssen, kommen fast ausschließlich zahlungsfähige Großabnehmer für den Kauf dieser Mengen in Frage. Sie auf normalem Wege allen Kunden des in Schwierigkeiten befindlichen Hauses anzubieten, würde die Flüssigmachung verzögern, und häufig wird auch (vor allem, wenn sich ein Unternehmen im Konkurs befindet) der dazu erforderliche Verkaufsapparat nicht mehr vorhanden sein. Hinzu kommt noch, daß es sich für Kleinbetriebe im Einzelhandel auch nicht lohnt, besondere Einkäufer hinauszuschicken, deren Aufgabe es ist, solchen günstigen Einkaufsmöglichkeiten ständig nachzuspüren.

Wenn man bedenkt, daß die auf diese Weise auf den Markt gelangenden Waren ganz erheblich (vielfach 30—50 %) unter dem üblichen Einkaufspreis für den Einzelhandel abgestoßen wurden, so erwächst daraus, sobald sie einen nennenswerten Teil des Gesamtumsatzes der Großbetriebe ausmachen, für diese ein nicht zu unterschätzender Preisvorsprung. Und gerade in der großen Krise hatten ja die ihn verursachenden finanziellen Schwierigkeiten und Zusammenbrüche von Unternehmungen ein nie vorher erlebtes Ausmaß erreicht.

Als ein weiteres auf der gleichen Ebene gelegenes Argument ist der Umstand zu erwähnen, daß der Großbetrieb hinsichtlich der Anpassung des Personalbedarfes an die wechselnde Geschäftstätigkeit im Laufe der Tage, Wochen und Monate eine größere Beweglichkeit besitzt, als die kleineren Geschäfte. Gerade in der Krise war das Angebot an Fachkräften, die auch mit einer aushilfsweisen Beschäftigung zufrieden waren, und damit der daraus entspringende Vorteil besonders groß.

All diese Gründe, die wir hier aufgeführt haben, um den großen Preisvorsprung des Warenhauses in der Krise zu erklären, beruhen also nicht auf einer echten Mehrleistung, sondern überwiegend auf der ungünstigen Lage dritter. Der einzige wesentliche positive Vorteil, den das Warenhaus in dieser Zeitspanne aufzuweisen hatte, dürfte darin bestanden haben, daß sich der mittelständische Einzelhandel im Hinblick auf die Kenntnisse der möglichen Einkaufschancen damals schon sehr im Rückstand befand.

Eine Erhöhung der Umsatzsteuer um 0,5 % für Einzelhandelsumsätze über eine Million RM, wie sie die schon erwähnte Umsatzsteuernovelle

---

[70]) Vergleiche die Ausführungen auf S. 38.

brachte, war also völlig unzureichend, um auch nur den unerwünschten Kostenvorsprung auszugleichen[71]), der sicher häufig 10 % vom Umsatz und mehr betragen haben mag. Diese Maßnahme war vielmehr im wesentlichen das Ergebnis eines politischen Kompromisses und bedeutete höchstens eine psychologische Unterstützung des Kleinbetriebes. Wenn also wirklich Maßnahmen auf steuerpolitischem Gebiet eine Veränderung der Wettbewerbslage herbeiführen sollten, so mußten sie zunächst einmal von vorn herein ein wesentlich stärkeres Gewicht besitzen. Daß tatsächlich Vorschläge in dieser Richtung gemacht worden sind[72]), darauf weist u. a. Mertens hin. Aber auch dann hätte sich immer noch gefragt, ob die Wirkung der Steuer im gewünschten Sinne vor sich gegangen wäre. Die drei wesentlichen Möglichkeiten der primären Verteilung der Steuerlast sind folgende:

1. Die Steuer bleibt auf den Warenhäusern liegen,
2. sie wird auf die Konsumenten weitergewälzt,
3. sie wird auf die Lieferanten zurückgewälzt.

In den Fällen 1 und 2 wird die gewünschte Wirkung erreicht; denn entweder büßen die Warenhäuser an Rentabilität ein oder sie verlieren, wenn sie die Steuer in den Preis einkalkulieren, einen Teil ihres Preisvorsprunges auf dem Markte. Es ist also ausschließlich das Problem zu erörtern, ob eine Rückwälzung der Steuer unter den hier aufgezeigten Verhältnissen in nennenswertem Umfange zu befürchten ist.

Das Beispiel der preußischen Warenhaussteuer vom 18. 7. 1900, die von den Warenhäusern durch Kollektivbeschluß auf die Lieferanten zurückgewälzt wurde, braucht dabei nicht unbedingt als maßgebend angesehen werden, da der Staat auch schon 1930 die Macht besaß, um derartige Kollektivbeschlüsse zu unterbinden. Es ist auch nicht so leicht, eine Kostendifferenz in derartiger Höhe, wie sie bei einer grundlegenden Lösung im Jahre 1930 notwendig gewesen wäre, zurückzuwälzen, als eine kleinere

[71]) Wenn jedoch Rietzel (Der Einfluß der Steuern auf die Betriebsgestaltung des Einzelhandels) S. 44, behauptet, daß 1930 trotz der Sondersteuern für Großbetriebe die Gesamtbelastung der Waren des kleinen Einzelhändlers durch die Umsatzsteuer immer noch höher gewesen sei, weil ja die Großbetriebe den ebenfalls steuerpflichtigen Großhandel ausschalten, so können wir dieser Auffassung nicht beipflichten. Denn einmal kauft auch ein Kleinbetrieb, wie ihn Rietzel seinen Berechnungen zugrundelegt (Umsatz 100 000 RM) nur in beschränktem Umfange beim Großhandel, und zum anderen würde, wenn es sich wirklich um nennenswerte Umsätze, über den Großhandel handelte, die damals geltende Steuerfreiheit für Lieferungen, die das Lager des Großhändlers nicht berührten, in Anspruch genommen worden sein.

[72]) Die steuer- und wirtschaftspolitischen Maßnahmen bezüglich der Warenhäuser in Deutschland. S. 50 f: So z. B. hätte die nach dem Vorschlag des Verbandes der Schuhwareneinzelhändler zu erhebende Sondersteuer für Großbetriebe bei einem Umsatz von 100 Millionen RM eine zusätzliche Belastung von 7,44 % vom Umsatz zur Folge gehabt.

Summe. Ebenso muß berücksichtigt werden, daß die Rückwälzung in Zeiten starker Preisveränderungen viel schwieriger zu sichern ist als unter einigermaßen stabilen Verhältnissen, weil die Lieferanten bei der nächsten kostenbedingten Preisänderung versuchen werden, die zunächst unter dem Druck der Verhältnisse in Kauf genommene Gewinnschmälerung auszugleichen.

Auf der Gegenseite der Argumente zum Rückwälzungsproblem steht die Tatsache, daß die Elastizität des Angebotes in Krisenzeiten viel geringer ist als sonst, da man bei der sowieso schon ungünstigen Beschäftigungslage glaubt nicht noch auf weitere Aufträge verzichten zu können [73]). Die Gefahr aber auch nur einer teilweisen Rückwälzung muß in Krisenzeiten besonders hoch eingeschätzt werden, weil unter diesen Umtsänden neue Zusammenbrüche von Industrieunternehmungen und damit neue Schrumpfungserscheinungen die Folge sein müssen. Wir kommen daher zu dem Schluß, daß nach der ganzen Lage der Dinge 1930 die Warenhausfrage kaum durch steuerpolitische Maßnahmen positiv gelöst werden konnte. Das gilt ebenso für die Erhöhung der Umsatzsteuer wie für die einzelstaatliche und kommunale Sonderbesteuerung, die zwar nicht in Preußen, aber in anderen Ländern durchgeführt wurde. Selbst dort, wo die Sätze der einzelstaatlichen und kommunalen Sonderbesteuerung, wie beispielsweise in Thüringen, besonders hoch waren, dürfte die Belastung 1 % vom Umsatz nicht übersteigen.

Wenn demgegenüber Rietzel [74]) anführt, daß die Warenhaussteuer anscheinend doch beträchtliche Wirkungen haben müßte, da in Bayern, wo sie schon seit 1920 mit verhältnismäßig hohen Sätzen eingeführt ist, der Anteil der Warenhäuser am Gesamtumsatz am niedrigsten sei, so beruht diese Auffassung doch wohl in erster Linie auf der Unzulänglichkeit des angeführten Zahlenmaterials. Die Feststellung des Anteils der Warenhäuser am Gesamtumsatz bezieht sich nämlich nur auf den Einzelhandel mit Waren aller Art. Die kleineren Gemischtwarengeschäfte, die neben den Warenhäusern den Handel mit Waren aller Art betreiben, stellen jedoch eine Geschäftsform dar, die nicht gleichmäßig über das ganze Reich, dagegen in Bayern besonders häufig anzutreffen ist. (So zählt Bayern mit einer Gesamtbevölkerung von ca. 7,5 Millionen deren 12 233 gegenüber 51 069 im gesamten Altreich). Hinzu kommt, daß das Auftreten von Warenhäusern im wesentlichen an die Großstädte gebunden ist, und daß natur-

---

[73]) Vgl. u. a. Mertens, a. a. O., S. 82 „Ausnahmen, in denen Lieferanten eine besonders starke wirtschaftliche Position inne haben, die es ihnen erlaubt, dem Preisdruck der Einzelhandelsgroßbetriebe zu trotzen, kommen natürlich vor . . . Doch bilden im allgemeinen solche Fälle die Ausnahme und zwar deshalb, weil solche Sonderbelastungen meistens in Zeiten sinkender Konjunktur eingeführt werden, in denen das Angebot die Nachfrage in viel stärkerem Umfange sucht als umgekehrt."

[74]) A. a. O., S. 47.

gemäß in den Ländern, wo der Anteil der großstädtischen Bevölkerung an der Gesamteinwohnerzahl geringer ist, sich auch die Warenhausumsätze relativ niedrig stellen.

Seit der großen Krise hat sich das Verhältnis zwischen den Warenhäusern und dem übrigen Einzelhandel grundlegend geändert. Während die Umsätze 1936 beispielsweise im Lebensmitteleinzelhandel 101,6 % und in den Textilfachgeschäften 102,2 % der Werte von 1931 erreichten, betrug die entsprechende Ziffer für die Warenhäuser nur 70,6 %. Diese unterschiedliche Entwicklung ist gewiß zum Teil durch außerwirtschaftliche Umstände bedingt. Es wäre aber verfehlt, diese als die allein ausschlaggebenden zu betrachten [75]) Viel wichtiger erscheint es uns, daß einerseits die krisenbedingten Sondervorteile für die Warenhäuser verloren gingen, daß sich die Möglichkeiten zur Rückwälzung der eingeführten Sondersteuern verschlechtert haben, und daß auf der Gegenseite auch der mittelständische Einzelhandel gelernt hat, seine Einkaufschancen besser auszunützen (insbesondere durch den Ausbau der Einkaufsverbände).

Parallel zu dieser Entwicklung hat sich auch die Unkostengestaltung zum Nachteil der Warenhäuser verschoben. Während die Kosten im gesamten Einzelhandel von 1932—1935 um 3 % vom Umsatz gesenkt werden konnten, stiegen sie im gleichen Zeitraum bei den Warenhäusern um 0,7 %.

Kosten im Einzelhandel in % vom Umsatz [76]).

	1932	1933	1934	1935
Insgesamt	25,5	25,2	23,4	22,5
Warenhäuser	31,6	32,8	32,4	32,3
Fachgeschäfte für Textilwaren aller Art	—	29,4	25,8	25,4

1935 betrug also der Kostenvorsprung der Fachgeschäfte für Textilwaren aller Art gegenüber den Warenhäusern 6,9 % vom Umsatz, ein immerhin recht wesentlicher Betrag, der bei einer Handelsspanne von 30 % (vom Verkauf) etwa einen zehnprozentigen Einkaufsvorsprung der Warenhäuser aufzuwiegen vermag.

Eine Erhöhung der geltenden Sonderbesteuerung könnte daher heute nicht mehr den Sinn haben, eine für den Facheinzelhandel nachteilige Entwicklung einzudämmen, sondern lediglich auf eine Vernichtung der Warenhäuser abzielen. Diese wird aber aus verschiedenen Gründen nicht ge-

[75]) Diese Annahme wird auch durch die Tatsache gerechtfertigt, daß selbst in Ländern, wo solche außerwirtschaftliche Momente nicht vorlagen, die Entwicklung der Warenhäuser in den letzten Jahren ungünstig war. Vgl. auch Nieschlag: Die neuere Entwicklung im amerikanischen Einzelhandel, S. 238 „Die Schwierigkeiten der amerikanischen Warenhäuser in der Umsatz-Kosten- und Ertragsgestaltung sind seit langem bekannt."

[76]) Vgl.: „Die Kosten des deutschen Einzelhandels", S. 34.

wünscht. Versuchen wir aus den Einzelheiten des hier entwickelten Beispiels ein Resultat zu ziehen, so können wir feststellen, daß die erfolgreiche Beeinflussung des Wettbewerbs durch die Steuerpolitik zweifellos eine recht eingehende Untersuchung der Verhältnisse, unter denen sie stattfinden soll, zur Voraussetzung hat. Der in der Systemzeit gemachte Versuch war unzulänglich, weil man sich weder über das notwendige Ausmaß der Korrektur der Wettbewerbsverhältnisse, noch über die voraussichtlichen Auswirkungen der Besteuerung im klaren war. Heute aber, wo einerseits infolge der stärkeren Position der Anbieter die Möglichkeiten der Rückwälzung vermindert, andererseits aber auch die Folgen einer eventuellen Rückwälzung nicht so gefährlich sind wie in Krisenzeiten, ist das eigentliche Motiv zu einer stärkeren Sonderbelastung weggefallen.

b) Die Umsatzsteuer des Großhandels.

Fast ebenso schwierig wie das Problem der Warenhaussteuer ist die Frage, wie die Sonderbestimmungen hinsichtlich der Umsatzbesteuerung des Großhandels unter unserem Gesichtswinkel beurteilt werden sollen.

Durch das UStG. vom 1. 10. 1934, wurde gegenüber dem bisherigen Zustand einerseits die Steuerfreiheit für Lieferungen, die das Lager des Großhändlers nicht berühren, aufgehoben, zum anderen die Umsatzsteuer für den Großhandel ganz allgemein auf 0,5 % reduziert. Wir wollen uns an dieser Stelle ausschließlich einmal mit dem zweiten dieser Zusammenhänge befassen, da der erste quantitativ wesentlich weniger ins Gewicht fällt, und zudem die Lagerhaltung ja gerade ein für den Großhandel typisches Moment darstellt.

Ist nun eine Vergünstigung von 1,5 % gegenüber dem bisherigen Zustand geeignet, die vor der Einführung des neuen Umsatzsteuergesetzes allgemein offensichtliche Tendenz zur Ausschaltung des Großhandels aufzuhalten? Hierzu muß zunächst festgestellt werden, daß eine solche Begünstigung auch ganz unabhängig von ihren tatsächlichen Wirkungen als eine Maßnahme zur Erzielung einer gleichmäßigen Steuerbelastung trotz unterschiedlicher Struktur des Absatzweges zu begrüßen ist. Im übrigen glauben wir die Beantwortung der gestellten Frage im einzelnen davon abhängig machen zu dürfen, welche Funktionen der Großhandel jeweils erfüllt.

Wenn zum Beispiel ein Großhändler an einen Fabrikanten direkt herantritt, der keinen entwickelten Verkaufsapparat besitzt, das Risiko der Geschmacksmusterung übernimmt, und ihm möglicherweise auch noch die Geldmittel zur Produktion zur Verfügung stellt, so übernimmt er einen entscheidenden Teil der Unternehmerfunktionen, der ihm gestattet, die Gewinnspanne des Unternehmers ganz wesentlich zu verkürzen.

Ähnlich liegen die Dinge, wenn z. B. die Mengen, die ein Einzelhändler von den Produkten eines Fabrikanten benötigt, zu gering sind, um eine

selbständige Geschäftsverbindung mit ihm aufrecht zu erhalten, oder wenn es sich um im Verhältnis zum Gewicht geringwertige Produkte handelt, bei denen der am oder in der Nähe des Absatzortes ansässige Großhändler eine günstigere Transportmöglichkeit in Anspruch nehmen kann (Waggonladungen).

Die Tatsache der Lagerhaltung ist ebenfalls in diesem Zusammenhange zu erwähnen. Sie verliert allerdings ihr Gewicht in Zeiten schlechten Geschäftsganges, wenn der Absatz der Fabrikanten stockt und sie, um ihre Arbeiter zu beschäftigen, zum mindesten laufend gefragte Waren am Lager halten.

Ist der Umfang der aus der Übernahme notwendiger Funktionen [77]) des Produktions- und Verteilungsprozesses resultierenden Leistungen ausreichend, um mit ihrem Ertrag die Aufrechterhaltung eines selbständigen Unternehmens zu ermöglichen, dann wird der Großhandel lebensfähig sein, und die ihm infolge der Nachteile der Einphasensteuer zustehende Sonderbehandlung bei der Umsatzsteuer eine wesentliche Voraussetzung für seine Lebensfähigkeit bilden. (Wenn der Umsatz im Verhältnis von 4:1 zum Unternehmungskapital steht, gewährleistet eine Belastungsdifferenz von 1,5 % vom Umsatz immerhin eine Erhöhung des Bruttogewinnes um 6 % vom Kapital.)

Ist dies aber nicht der Fall, so wird seine Ausschaltung aus dem Produktionsprozeß fortschreitend erfolgen, ganz gleich, ob die Umsatzsteuer 0,5 % oder 2 % beträgt. Dies betrifft in erster Linie die Fälle, in denen die Leistung des Großhandels im wesentlichen in der Erzielung von mäßigen Mengenrabatten und der Finanzierung des Einzelhandels durch Lieferantenkredite besteht. Insbesondere die Funktion der Kreditgewährung ist in der Literatur als Aufgabe des Großhandels häufig überschätzt worden. In Wirklichkeit erhalten die lebensfähigen Einzelhändler auch Bankkredite oder zum mindesten doch Lieferantenkredite von Produzenten und denken nicht daran, beim kreditgebenden Großhandel höhere Preise anzulegen. Selbst wenn der Großhändler die (in der Verzinsung eine gewisse Risikoprämie enthaltenden) Kundenkredite aus seinem eigenen Kapital gewährt, reicht der Zinsgewinn nicht aus, um die Kosten des Betriebes auch nur zu einem wesentlichen Teil zu decken. Beträgt beispielsweise im Textilgroßhandel der Mengenrabatt 5 % [78]) und der Zinsgewinn 3 %, so steht dem Groß-

[77]) Die Existenz solcher Funktionen wird man nur dort völlig verneinen können, wo der Großhandel Einzelhandelsbetrieben gegenübersteht, die ihrem Umsatz und der Initiative ihrer Leiter nach sämtliche Großhandelsfunktionen selbst erfüllen können.

[78]) Eine Berechnung der durchschnittlichen Mengenrabatte in einer Branche ist zweifellos eine sehr schwierige Aufgabe. Selbst wenn das Unternehmen A den Großabnehmern einen höheren Rabatt gewährt, tätigt vielleicht B, dessen Preise einheitlich 5 % über den niedrigsten von A liegen, Geschäfte selbst mit kleinsten Einzelhändlern.

händler, wenn er leistungsfähig sein will, kostenmäßig eine Spanne von 8 % zur Verfügung, die aber keineswegs ausreicht, um die Kosten des Betriebes zu decken und nach Abzug der Steuern einen angemessenen Gewinn zu erzielen. Deshalb sieht der über ein ausreichendes Volumen an positiven Funktionen nicht verfügende Großhandel häufig keinen anderen Ausweg, als unter Verzicht auf eine objektive Leistungsfähigkeit seine Geschäfte zum großen Teil mit wenig kreditwürdigen Einzelhändlern zu tätigen, was im Endeffekt manchmal schlimmer ist als eine rechtzeitige Liquidation.

c) Die Staffelung des Biersteuertarifes.

Eine wirklich tiefgreifende und gewollte steuerliche Differenzierung von der Seite der Kostensteuern her können wir bei der Biersteuer verzeichnen. Gewiß ist die Staffelung des Steuertarifes von 13,50 RM bis 16,00 RM je hl verhältnismäßig gering und der Unterschied zwischen der niedrigsten und höchsten Stufe prozentual nicht einmal so groß wie bei der Umsatzsteuerbelastung des Einzelhandels. Die Biersteuer ist aber für die Kostengestaltung der Brauereien von so ausschlaggebender Bedeutung, daß auch eine geringe Progression ins Gewicht fällt.

Betrachten wir beispielsweise einmal die Kostenverhältnisse zweier Brauereien, von denen die eine 10 000 hl und die andere 300 000 hl im Jahre absetzt. Die durchschnittliche Steuerbelastung des Absatzes errechnet sich in beiden Fällen wie folgt.

Fall I.

Die ersten	1 000 hl zu 13,50	RM	13 500 RM
Die folgenden	8 000 hl zu 13,70	„	109 600 „
Die restlichen	1 000 hl zu 13,90	„	13 900 „
		Insgesamt:	137 000 RM

Durchschnittliche Belastung 13,70 RM je hl.

Fall II.

Die ersten	1 000 hl zu 13,50	RM	13 500 RM
Die folgenden	8 000 hl zu 13,70	„	109 600 „
Die folgenden	10 000 hl zu 13,90	„	139 000 „
Die folgenden	10 000 hl zu 14,20	„	142 000 „
Die folgenden	30 000 hl zu 14,50	„	435 000 „
Die folgenden	30 000 hl zu 14,80	„	444 000 „
Die folgenden	30 000 hl zu 15,40	„	462 000 „
Die restlichen	181 000 hl zu 16,00	„	2 896 000 „
		Insgesamt:	4 641 100 RM

Durchschnittliche Belastung 15,47 RM je hl.

Bei einem Absatzpreis von ca. 40 RM [79]) je hl bedeutet diese Staffelung immerhin einen Preisvorteil in Höhe von ca. 4,5 % vom Umsatz für den Kleinbetrieb. Auf die Produktionskosten umgerechnet (ohne Steuern) dürfte sie in der Lage sein, einen Produktionsvorsprung des Großbetriebes in Höhe von 8—10 % der Produktionskosten aufzuwiegen.

Wenn trotz dieser Belastungsdifferenz die Lage der kleinen Brauereien nicht immer ganz zufriedenstellend gewesen ist, so liegt darin kein Argument gegen ihre Wirksamkeit. Man kann höchstens sagen, daß ohne die Staffelung des Biersteuertarifes wahrscheinlich ein großer Teil der heute noch existierenden kleinen Brauereien schon verschwunden wäre.

Demgegenüber kann die am 15. 4. 1930 beschlossene Verdoppelung des Biersteuertarifes im Falle der Neuerrichtung von Brauereien, unter wettbewerbspolitischen Gesichtspunkten lediglich als eine Umschreibung des Errichtungsverbotes angesehen werden [80]).

d) Der Einfluß der Steuern auf den mittelbaren Wettbewerb.

Nach dem direkten und unmittelbaren Wettbewerb zwischen den Unternehmungen, die sich beim Absatz eines bestimmten Produktes auf dem Markte gegenüberstehen, ist es notwendig, hier auch jene Formen des Konkurrenzkampfes zu berücksichtigen, wo an sich unterschiedliche und nicht exakt vergleichbare Produkte miteinander um die Gunst des Konsumenten streiten.

Wenn der Fiskus häufig auch den ganzen Absatz eines bestimmten Produktes gleichmäßig erfaßt, so ist damit eine Verschiebung der Wettbewerbslage noch keineswegs ausgeschlossen. Soweit andere nicht unter die Besteuerung fallende Produkte den betroffenen Gegenstand in irgendeiner Weise zu ersetzen in der Lage sind, wird sich hier gegebenenfalls ein Umsatzrückgang für die Besteuerten ergeben, der weit über das Ausmaß der beim Nichtbestehen solcher Wechselwirkungen zu erwartenden Absatzverschlechterung hinausgehen. Dies ist insbesondere dann bedenklich, wenn das betroffene Gut auch schon vor Einführung der Besteuerung wettbewerbsmäßig gegenüber dem möglichen Ersatzprodukt eine ungünstige Position innehatte.

Die Finanzpolitik eines Staates wird daher vor Einführung einer Steuer stets zu prüfen haben, ob die neue Belastung mit einer angemessenen Regelung der Wettbewerbsverhältnisse in Einklang zu bringen ist.

Dabei darf man das Ausmaß der mittelbaren Wettbewerbswirkungen keinesfalls zu niedrig einschätzen. Wenn beispielsweise heute ein Auto-

---

[79]) Schwankte bisher in den einzelnen Gemeinden je nach der Höhe der Gemeindebiersteuer.

[80]) Vgl. Jung: „Wirtschaftspolitisch motivierte Steuerpolitik im Deutschen Reich", S. 66.

mobilproduzent einen Werbefeldzug zugunsten einer bestimmten Wagentype beginnt, dann hat ja dieses Vorgehen nicht nur den Sinn, dieses Fabrikat gegenüber anderen in den Vordergrund zu stellen, sondern zugleich auch neue Interessenten für den Kauf eines Kraftfahrzeuges überhaupt zu werben. Das heißt, es wird durch diesen Werbefeldzug an irgendeiner Stelle der Volkswirtschaft Kaufkraft abgezogen, die nun hier ihre Verwendung findet.

Ein ähnlicher Zusammenhang liegt vor, wenn zwei an sich auf durchaus verschiedenen Wegen erzeugten Produkte den gleichen Dienst zu erfüllen in der Lage sind, wie beispielsweise Gas und Elektrizität im Rahmen der Energieversorgung. In der Textilindustrie sind es die Weber und Wirker, die, obwohl der Fabrikationsvorgang ein grundverschiedener ist, bei bestimmten Erzeugnissen sehr stark miteinander konkurrieren, wobei der gegenseitige Wettbewerb z. T. seinen Ausdruck darin findet, daß jede von beiden Parteien eine Mode zu propagieren sucht, die die Eigenheiten gerade ihres Produktes besser zur Geltung kommen läßt.

Bei dem letztgenannten Beispiel sind übrigens die beiden Wettbewerbsparteien insofern steuerlich verschieden stark belastet, als die Wirker fast sämtlich neben der Herstellung der Stoffe auch fertige Kleidungsstücke produzieren, während sich bei den Webereien diese Methode erst langsam entwickelt und hier auf dem Absatzwege der Fertigkleidung eine steuerpflichtige Umsatzstufe mehr zu verzeichnen ist. Das Hauptgewicht der Belastungsunterschiede für den mittelbaren Wettbewerb liegt jedoch bei der Verbrauchsbesteuerung [81]). Hier sind wir in der Lage, auf einen Fall hinzuweisen, wo die Steuerpolitik die Verhältnisse im Sinne gerechter Wettbewerbsvoraussetzungen modifiziert hat.

Er betrifft die Tabaksteuer. Schon in der Vorkriegszeit, als die Zunahme des Zigarettenabsatzes die übrigen Formen des Tabakverbrauches zu beeinträchtigen begann, kam man auf den Gedanken, wenn schon eine Erhöhung der Tabakverbrauchsbelastung durchgeführt werden sollte, dazu vorzugsweise das wettbewerbsmäßig günstiger liegende Produkt heranzuziehen.

„Die Zigarrenindustrie wird durch das Vordringen der Zigarette mit Rückgang und Arbeiterentlassung bedroht. Indem die Zigarettensteuer im finanziellen Interesse des Reiches eingreift, erreicht sie gleichzeitig den Vorteil, daß sie für die durch verschiedene Umstände, z. B. durch die aus-

[81]) Vgl.: Schmölders „Die Ertragsfähigkeit der Getränkesteuern" S. 21. „Zweitens aber können Verschiebungen des Verbrauchs von entscheidendem Einfluß auf die Ertragsfähigkeit der Getränkesteuern sein, wenn etwa z. B. in der Rheinpfalz, in Württemberg oder in Baden eine erhöhte Biersteuer, die im Preise zum Ausdruck kommt, die latente Konkurrenz zwischen Wein und Bier zugunsten des Weines entscheidet."

gedehnte Maschinenverwendung in der Zigarettenindustrie begründeten ungleichen Wettbewerbsverhältnisse der Zigarre und Zigarette, die ein teilweises Verdrängen der ersteren durch die letztere zum Schaden der deutschen Zigarrenindustrie und der damit zusammenhängenden Kreise befürchten lassen, einen gewissen Ausgleich schafft[82])". Es wurde daher durch das Gesetz vom 3. 6. 1906 neben dem bestehenden Tabakzoll eine Banderolen-Steuer für Zigaretten eingeführt, die zur Folge hatte, daß die Absatzverschiebung zum Nachteil der Zigarrenindustrie aufhörte. Einige Jahre später ging jedoch ein Teil dieser Belastungsdifferenz bei einer abermaligen Belastungserhöhung verloren.

Auch die Nachkriegszeit stand zunächst unter dem Eindruck einer rapiden Entwicklung des Zigarettenkonsums, während der Zigarrenabsatz mengenmäßig die Vorkriegsumsätze nicht annähernd erreichen konnte. Im Zeitraum von 1913 auf 1925 stieg der Absatz von Zigaretten von 193 auf 479 Stück je Kopf der Bevölkerung im Jahr, während er bei Zigarren von 130 auf 91 zurückging. Das Tabaksteuergesetz von 1925 brachte daher wiederum eine beträchtliche Differenzierung in der Belastung der beiden konkurrierenden Erzeugnisse, insbesondere durch die Materialsteuer für Zigarettentabak. Während die Zigarre nur eine Durchschnittsbelastung in Höhe von 24,3 % des Verkaufspreises erfuhr, betrug dieselbe bei den Zigaretten 42,6 % [83]).

Diese Differenzierung hat sicher entscheidend mit dazu beigetragen, daß sich im Zeitraum von 1925 bis 1930 der Zigarrenverbrauch eher etwas günstiger entwickelte als der der Zigarette. Als Beweis dafür möchten wir die Tatsache ansprechen, daß, als Ende 1930 eine Notverordnung in Kraft gesetzt wurde, die vor allem durch die scharfe Heraufsetzung des Gewichtszolles die Zigarrenindustrie wieder stärker belastete, die Entwicklung der Wettbewerbslage zugunsten der Zigarette umschlug. Es betrug der jährliche Verbrauch auf den Kopf der Bevölkerung gerechnet

	an Zigarren	an Zigaretten
1929/30	108	514
1930/31	111	457
1931/32	96	441
1932/33	87	448

Aus diesem Beispiel erscheint uns doch eindeutig hervorzugehen, daß die Maßnahmen der Steuerpolitik gegebenenfalls in der Lage sind, eine wesentliche Verschiebung der Wettbewerbsverhältnisse hervorzurufen.

[82]) Reichstagsdrucksachen, Session 1905/06 zitiert nach Uhlmann, a. a. O., S. 69.

[83]) Betr. der Zahlenangaben vergleiche Uhlmann a. a. O.

e) Steuer und Raumordnung.

An den Schluß dieses Abschnittes wollen wir die Erörterung eines Problems stellen, das zwar überwiegend theoretischer Natur ist, das jedoch gerade im Hinblick auf die Neugestaltung der deutschen Wirtschaft einmal eine praktische Bedeutung erlangen könnte. Es besteht heute kein Zweifel mehr darüber, daß die Verteilung der gewerblichen Standorte im deutschen Lebensraum, wenn man sie ausschließlich privatwirtschaftlichen Beweggründen überläßt, nicht mit den staatspolitischen Erfordernissen auf diesem Gebiet übereinstimmen kann, und praktisch hat ja auch der Staat in der letzten Zeit bei Neugründungen und Erweiterungen von Unternehmungen die Standortfrage weitgehend in seinem Sinne beeinflußt.

Soweit es sich dabei um Gesichtspunkte strategischer Natur handelt, wird es jedem verständlich sein, daß der Wille des Staates dabei in einer direkten und zwingenden Anweisung an den Unternehmer zum Ausdruck kommt. Im übrigen aber bleibt die Frage offen, ob die gewünschten Veränderungen nicht auch durch die Gewährung von wirtschaftlichen Anreizen erreicht werden können. Der wesentliche Vorteil des letztgenannten Verfahrens ist der Umstand, daß dem Unternehmer das Gefühl einer Ausschaltung seiner Initiative erspart wird.

Er selbst kann feststellen, ob er kostenmäßig bei der Standortverlagerung auf seine Rechnung kommen wird und sogar, wenn er will, gegen seinen eigenen Vorteil auf der alten Stelle bleiben. Die Bedeutung dieses Faktors der Selbstbestimmung kann psychologisch nicht hoch genug gewertet werden.

Hinzu kommt, daß auch die volkswirtschaftlichen Kosten der Standortverlagerung besser berechnet werden können. Da man im allgemeinen die Fälle, in denen Unternehmer kostenwidrig handeln, vernachlässigen darf, wird man aus der Tatsache, daß eine wirtschaftliche Vergünstigung den gewünschten Erfolg hatte, die Konsequenz ziehen können, daß die Nachteile, die daraus in quantitativer Hinsicht für die Güterproduktion erwachsen, keinesfalls größer sind, als das Ausmaß der Belastungsdifferenzierung, und umgekehrt im Falle eines Mißerfolges, daß die gütermäßige Verschlechterung über diesem Wert liegt. Zugleich wird ein Unternehmer, wenn er sich in einem solchen Falle verrechnet, bei der freiwilligen Standortverlagerung nicht nachträglich die Schuld auf jemanden anders abschieben können. Auf der anderen Seite muß berücksichtigt werden, daß im Falle regionaler Begünstigungen nicht nur neue Werke in das begünstigte Gebiet gezogen werden, sondern zugleich auch die Lage der dort schon vorhandenen verbessert und ihr Ausbau gefördert wird.

Zeigt es sich so, daß die Argumente, die für die Anwendung eines solchen Verfahrens auf dem Gebiete der Raumordnung sprechen, ein beachtliches Gewicht besitzen, so ist die steuerpolitische Beeinflussung der Wettbewerbsverhältnisse unter den Mitteln zur Durchführung einer regio-

nalen Differenzierung eines der geeignetsten. Gegenüber einer Staffelung der Beförderungstarife beispielsweise hat sie den Vorteil, daß sie auch dort wirksam ist, wo letztere als Faktor der Kostengestaltung in den Hintergrund treten oder der staatlichen Einflußnahme nicht unterliegen, das heißt also insbesondere bei den im Verhältnis zum Gewicht hochwertigen Gütern. Dieser Umstand ist um so wesentlicher, als es sich bei der Verlagerung von Unternehmungen in unserem Zusammenhange im allgemeinen nur um solche Produkte handeln kann, da ja die ganze Schwerindustrie einesteils wegen der Bindung an die Rohstoffquellen, anderenteils aus strategischen Erwägungen für ein solches auf der Initiative des Unternehmers basierendes Verfahren nicht in Frage kommt.

Als Ansatzpunkt für eine mögliche Steuerdifferenzierung ergeben sich zwei grundsätzlich verschiedene Ebenen. Auf der einen Seite die Kostensteuern, auf der anderen die Gewinnsteuern. Dabei stehen für viele Fälle zunächst die Kostensteuern im Vordergrunde, denn eine Vergünstigung bei den Gewinnsteuern kann für die Unternehmungen doch erst dann wirksam werden, wenn kostenmäßig die Grundlage für ein rentables Arbeiten gegeben ist.

Unter den Kostensteuern wiederum stehen jene im Vordergrunde, bei denen die Auswirkung der unterschiedlichen Steuerbelastung auf die Preisgestaltung exakt erfaßt werden kann, d. h. also insbesondere die an Umsatzmengen und Umsatzwerte anknüpfenden Steuern. Während eine Differenzierung der Umsatzsteuer einen allgemeinen Anreiz für den Zuzug nach den begünstigten Gebieten darstellt, ist man durch Staffelung der Verbrauchssteuersätze in der Lage, die regional erwünschte Verschiebung in ganz bestimmte Bahnen zu lenken. Eine Differenzierung der Verbrauchssteuern, soweit sie den entbehrlichen Verbrauch anbelangen, hat überdies den entscheidenden Vorteil, daß man auf diese Weise nur solche Industrien in die zu stützenden Grenzgebiete lenkt, deren Grenzlage wegen ihrer Entbehrlichkeit strategisch nicht bedenklich ist.

Insgesamt wird man bei dieser raumordnungsbedingten Steuerdifferenzierung darauf zu achten haben, daß das Steueraufkommen nicht beeinträchtigt wird. Man wird also die Steuer so differenzieren, daß die Sätze teils höher und teils niedriger liegen als bisher.

Von einem Ansatzpunkt für eine relativ unauffällige Differenzierung bei den Gewinnsteuern ist schon an anderer Stelle die Rede gewesen. Eventuell wäre es auch möglich die unterschiedliche Behandlung der Abschreibungssätze überhaupt nicht in der Gesetzgebung, sondern ausschließlich in der Praxis der Finanzämter zu fundieren.

„Der straff zusammengefaßte Einsatz aller gerade der Wirtschaftspolitik einschließlich der öffentlichen Finanzpolitik zur Verfügung stehenden Mittel und Möglichkeiten vermag so in wirksamer Weise zu der Lösung der Aufgabe beizutragen, bestehende Unwirtschaftlichkeiten in der Nutzung

des deutschen Raumes oder Fehlentwicklungen durch planende Neuordnung auszugleichen und an Stelle neuer unerwünschter Ballungen und Verschiebungen der Bevölkerung allmählich einer nach wirtschaftlichen ebenso wie nach sozialen, gesundheitlichen und politischen Erwägungen ausgerichteten sinnvollen Raumordnung näher zu kommen [84])".

Ermittlung allgemeiner Grundsätze für den Einsatz der Steuerpolitik.

E. Welche Folgerungen sind nun aus dem Laufe dieser Untersuchung aufgezeigten Zusammenhängen zwischen Besteuerung und Wettbewerbslage der Unternehmungen zu ziehen? Soll überall dort, wo die Steuervorschriften den Wettbewerb in ungünstigem Sinne beeinflussen, die Forderung nach einer Abwandlung des geltenden Steuersystems erhoben werden? Das hieße zweifellos einen an sich positiven, aber doch wohl im Verhältnis zu gewissen anderen Maximen untergeordneten Grundsatz der Besteuerung zum dominierenden Maßstab für die Beurteilung der Steuerpolitik zu erheben.

Das Ziel unserer Untersuchung war es vielmehr, zunächst einmal auf diesem Gebiete vorliegende Wechselwirkungen deutlicher herauszuarbeiten, als es bisher der Fall gewesen ist und damit

1. eine gewisse Klarheit darüber zu schaffen, wo überall auch bei rein fiskalischer Zwecksetzung die Besteuerung in die Wettbewerbsverhältnisse eingreift,
2. zu umreißen, welche Voraussetzungen gegeben sein müssen, damit die Besteuerung als Mittel zu einem nicht oder erst in zweiter Linie fiskalischen bedingten Eingriff in die Wettbewerbsverhältnisse erfolgreich eingesetzt werden kann.

In bezug auf das erstere wird man den Grundsatz aufstellen können, daß es darauf ankommt, das Bewußtsein von diesen Wechselwirkungen zweckmäßig in den Rahmen der gesamten Steuerpolitik einzuordnen. Dort, wo eine durch die Steuerpolitik zu erreichende höchstmögliche Gerechtigkeit der Wettbewerbsbedingungen mit wichtigeren Zielen insbesondere mit den übergeordneten Zwecksetzungen des Staates kollidiert, wird auf ihre Verwirklichung verzichtet werden müssen. Wenn die steuerliche Benachteiligung gewisser Unternehmungen gegenüber der Konkurrenz so unbedeutend ist, daß sich die Gesamtlage nicht wesentlich verschiebt, braucht man um dieser Differenz allein den Gesetzgebungsapparat nicht in Bewegung zu setzen. Wenn aber schon einmal neue Gesetze gemacht werden und keine höheren Zielsetzungen gefährdet sind, glauben wir, daß das Studium und die Berücksichtigung der Konkurrenzverhältnisse bei der Ver-

[84]) Schmölders-Vogel. Wirtschaft und Raum, S 150 f.

teilung der Steuerlast unbedingt zu erstreben ist. Vieles hängt dabei von den Eigenheiten der Materie im einzelnen ab; die Entscheidungen müssen von Fall zu Fall getroffen werden. Einiges läßt sich aber auch verallgemeinern, und so wollen wir am Schlusse unserer Arbeit versuchen, diese umfassenderen Einsichten in einem Bild zu vereinigen.

Der Einfluß, den eine unterschiedliche Besteuerung konkurrierender Unternehmungen auf ihre wirtschaftliche Lage ausübt, ist im wesentlichen durch zwei Momente bestimmt. Einmal gilt es festzustellen, welchen Einfluß die Belastungsdifferenz auf die Preisbildung ausübt. Auch eine relativ starke Steuerprogression kann für die Wettbewerbslage belanglos bleiben, wenn die Steuer als Ganzes kein wesentliches Gewicht im Kostenaufbau der Produzenten besitzt. Eine Steigerung der Steuerlast um 25 v. H. für Großbetriebe, die bei der Umsatzsteuer nur mäßige Wirkungen zeitigt, würde beispielsweise bei einer Verbrauchssteuer mit einem Steueranteil von 30 bis 40 v. H. an den Verkaufspreisen einen schwerwiegenden Eingriff darstellen.

Ist einmal der Umfang der Kostenbeeinflussung durch einen bestimmten Steuerbelastungsunterschied errechnet, müssen wir versuchen, die sonstigen zwischen den einzelnen Konkurrentengruppen bestehenden Kostendifferenzen zu ermitteln. Ein ungewollter Steuerbelastungsunterschied ist praktisch um so schlimmer, wenn die steuerlich benachteiligten Unternehmer auch im sonstigen Kostenaufbau ungünstiger liegen. Sie kann evtl. vernachlässigt werden, wenn die mehr belasteten im Wettbewerb sonst eine besonders günstige Position inne haben. Eine beabsichtigte Differenzierung aber kann die gewollte Wirkung nie erreichen, wenn der zu überbrückende Produktionskostenunterschied zwischen den Konkurrenten wesentlich höher ist als die Steuerbelastungsdifferenz. Die gelegentlich vertretene Auffassung, daß es für den Ausgleich der Wettbewerbsverhältnisse entscheidend sei, wieweit der einzuführende Steuerbelastungsunterschied den Gewinn des bisher begünstigten Konkurrenten zu absorbieren in der Lage sei [85]), ist insofern unzutreffend, als der höhere Gewinn nicht den alleinigen Maßstab für die ungünstigere Wettbewerbslage bildet.

So z. B. benutzten die Warenhäuser in der Krise nur einen relativ kleinen Teil ihres Marktvorsprunges zur Erzielung eines höheren Gewinnes, während der Rest dazu diente, um den Absatz zu verbilligen. Eine Sondersteuer, die lediglich in Höhe des über dem Durchschnitt liegenden Gewinnes erhoben worden wäre, hätte also die unterschiedliche Wettbewerbslage keineswegs beseitigt.

[85]) So z. B. schreibt Mertens a. a. O., S. 50: „Daß durch eine solche Steuer die Großbetriebe erdrosselt werden müssen, ist selbstverständlich, denn die gewöhnlichen Gewinne der Großbetriebe belaufen sich nur auf etwa 3—7 % des Umsatzes."

Weiterhin muß berücksichtigt werden, daß die sonstigen Kostenunterschiede zwischen den einzelnen Konkurrentengruppen, die durch eine Abstufung der Steuerbelastung überbrückt werden sollen, nicht eine konstante Größe darstellen, sondern häufig beträchtlichen Veränderungen unterworfen sind. Es genügt also nicht, wenn eine Steuer zum Ausgleich bestehender Kostenunterschiede eingesetzt werden soll, diese einmal zu ermitteln, die Steuer nach dem Ergebnis dieser Untersuchung abzustufen und das Ganze damit als erledigt zu betrachten. Vielmehr müssen die wirtschaftlichen Verhältnisse stets beobachtet und gegebenenfalls entsprechende Veränderungen in der Belastungsdifferenz vorgenommen werden.

Was schließlich die Überwälzung der Sonderbelastungen anbetrifft, so stehen wir hier im Gegensatz zu anderen Überwälzungsvorgängen vor einigermaßen klaren Verhältnissen. Denn einmal bleibt es sich überall dort, wo durch eine Sonderbelastung die Wettbewerbsvorteile einer bestimmten Konkurrentengruppe beschnitten werden sollen, unter unserem Gesichtswinkel einigermaßen gleich, ob die Steuer auf ihr liegen bleibt oder auf die Abnehmer fortgewälzt wird. In jedem Falle verschlechtert sich, was ja das Ziel der Maßnahme ist, die Wettbewerbslage des belasteten Unternehmens [86]). Es bleibt also unter diesen Umständen nur die Möglichkeit der Rückwälzung zu untersuchen.

Zweitens aber und das ist das wesentliche, bedingt die Tatsache, daß hier eine Belastung vorliegt, die nur einen Teil der jeweils miteinander konkurrierenden Unternehmungen trifft, eine Einschränkung der Überwälzungsmöglichkeiten. Eine solche wird im allgemeinen nur dann bestehen, wenn die mehr belasteten Konkurrentengruppen eine besonders starke Position auf dem Markte inne haben. Wenn z. B. in gewissen Gewerbezweigen die ohnehin schon ungünstig liegenden Kleinbetriebe durch die Gewerbekapitalsteuer besonders stark erfaßt werden, so werden sie diesen Betrag weder auf ihre Abnehmer weiterwälzen können, die dann noch stärker zu den Großbetrieben abwandern würden, noch beim Einkauf irgendwelche Sondervergünstigungen gegenüber den Großbetrieben zu erhalten vermögen.

Aber auch für den Großbetrieb sind die Rückwälzungsmöglichkeiten nicht immer günstig. Bei auf dem Weltmarkt gehandelten ausländischen Rohstoffen wird er den Preis kaum beeinflussen können. Das gleiche gilt, wenn er die Rohstoffe von einer straff kartellierten Industrie bezieht, die zwar durch ihr Syndikat gewisse Mengenrabatte gewährt, aber zweifellos in der Lage ist, jedem neu auftretendem Druck aus Abnehmerkreisen zur Erzielung von Sondervorteilen zu widerstehen. Häufig, insbesondere bei

[86]) Wir können daher auch Dora Schmidt nicht zustimmen, wenn sie die Ansicht vertritt, die Fortwälzung auf die Abnehmer gestatte es den Warenhäusern, sich den Wirkungen der Warenhaussteuer zu entziehen. (a. a. O., S. 36.)

der Verarbeitung von landwirtschaftlichen Erzeugnissen, sind die Betriebe der Vorlieferanten so klein, daß die Einkaufsmacht des Großunternehmens ihre Wirkung verliert, weil auch die kleinere Konkurrenz in der Lage ist, einem Vorlieferanten die ganze Produktion abzukaufen. Schließlich entfällt die Rückwälzungsmöglichkeit überall dort, wo eine staatliche Marktregulierung die Einkaufspreise der zur Verarbeitung gelangenden Materialien einheitlich festsetzt.

Ist so der Spielraum für die Rückwälzung schon unabhängig von der jeweiligen Intensität des Angebotes und der Nachfrage sehr beschränkt, so schwankt er in Wirklichkeit auch noch mit den Veränderungen der konjunkturellen Lage; es wird sich auch hier wiederum empfehlen, eine zu einem bestimmten Augenblick gegebene Konstellation der wirtschaftlichen Kräfte nicht als konstant zu betrachten.

Anhang.

Zahlenbeispiele für das Verhältnis zwischen Umsatz und Umfang der Kapitalbildung einerseits, zwischen Gewinn und Abschreibungen auf Anlagen andererseits [87]).

1. Ilseder Hütte. A.G. Peine (1935)
   Umsatz 71 Millionen RM

Anlagen	64,698	Millionen	RM	gleich	91 %	vom	Umsatz
Vorräte	7,254	„	„	„	10 %	„	„
Debitoren	4,560	„	„	„	6 %	„	„
Gewinn	6,870	„	„				
Abschreibungen	3,712	„	„	„	54 %	„	Reingew.

2. Nordsee. Deutsche Hochseefischerei Bremen-Cuxhaven A.G. Hamburg (1937)
   Umsatz 28 Millionen RM

Anlagen	22,441	Millionen	RM	gleich	80 %	vom	Umsatz
Vorräte	3,288	„	„	„	12 %	„	„
Debitoren	1,142	„	„	„	4 %	„	„
Reingewinn	1,223	„	„				
Abschreibungen	6,802	„	„	„	556 %	„	Reingew.

3. Portlandzementindustrie Heidelberg-Mannheim-Stuttgart A.G. (1936)
   Umsatz 28 Millionen RM

Anlagen	8,784	Millionen	RM	gleich	31 %	vom	Umsatz
Vorräte	2,770	„	„	„	10 %	„	„
Debitoren	1,292	„	„	„	5 %	„	„
Reingewinn	1,886	„	„				
Abschreibungen	2,815	„	„	„	149 %	„	Gewinn

[87]) Die Zahlen sind aus den Bilanzbesprechungen im deutschen Volkswirt entnommen.

4. Rheinische Stahlwerke A.G. Essen (1936/37)
Umsatz 64,971 Millionen RM

Anlagen	125,390	Millionen RM	gleich	193 %	vom Umsatz
Vorräte	3,171	„	„ „	5 %	„ „
Debitoren	4,547	„	„ „	7 %	„ „
Reingewinn	10,221	„	„		
Abschreibungen	6,240	„	„ „	62 %	„ Gewinn

5. Schubert & Salzer A.G., Chemnitz (1936)
Umsatz 12 Millionen RM

Anlagen	4,350	Millionen RM	gleich	36 %	vom Umsatz
Vorräte	3,867	„	„ „	32 %	„ „
Debitoren	6,628	„	„ „	55 %	„ „
Reingewinn	0,599	„	„		
Abschreibungen	0,314	„	„ „	52 %	„ Gewinn

6. Siemens-Schuckert A.G. (1936/37)
Umsatz 423 Millionen RM

Anlagen [88])	64,4	Millionen RM	gleich	15 %	vom Umsatz
Vorräte	80,9	„	„ „	19 %	„ „
Debitoren	70,8	„	„ „	17 %	„ „
Reingewinn	11,9	„	„		
Abschreibungen	2,6	„	„ „	22 %	„ Gewinn

7. Kammgarnspinnerei Stöhr & Co. Leipzig (1936)
Umsatz 27 Millionen RM

Anlagen	4,850	Millionen RM	gleich	18 %	vom Umsatz
Vorräte	8,080	„	„ „	30 %	„ „
Debitoren	3,486	„	„ „	13 %	„ „
Reingewinn	0,890	„	„ „		
Abschreibungen	0,773	„	„ „	87 %	„ Gewinn

8. Westdeutsche Kaufhof A.G. Köln (1936)
Umsatz 118,8 Millionen RM

Anlagen	58,558	Millionen RM	gleich	49 %	vom Umsatz
Waren	16,272	„	„ „	14 %	„ „
Debitoren	2,394	„	„ „	2 %	„ „
Reingewinn	0,0	„	„		
Abschreibungen	4,972	„	„		

Es muß hierbei naturgemäß berücksichtigt werden, daß die in der Handelsbilanz aufgeführten Werte nicht den tatsächlichen zu entsprechen brauchen. Immerhin geben diese Zahlen ein Bild für die Größenverhältnisse, innerhalb deren sich unsere Überlegungen bewegten.

---

[88]) Nur Grundstücke und Gebäude. Maschinen sind abgeschrieben auf 1 RM.

Literaturverzeichnis.

Andreae, Wilhelm: Bausteine zu einer universalistischen Steuerlehre. Jena 1927.

— Grundlegung einer neuen Staatswirtschaftslehre. Jena 1930.

Arndt, Paul: Rentabilität (Kritik der Lehre vom Unternehmergewinn) Berlin 1935.

Beck, Ernst: Zusatzsteuer für Einzelhandelsumsätze der Spinnereien und Webereien. In: Deutsches Steuerblatt 1937.

Becker, Theodor: Gewerbliche Marktordnung und Preisordnung im Zeichen des Leistungswettbewerbes. In: Jahrbuch der nationalsozialistischen Wirtschaft 1937.

Böhm, Franz: Wettbewerb und Monopolkampf. Berlin 1933.

— Die Ordnung der Wirtschaft als geschichtliche Aufgabe und rechtsschöpferische Leistung. Berlin 1937.

Bühler, O.: Lenkung der Unternehmer durch Steuerrecht und Steuerpolitik. In: Der praktische Betriebswirt, 1938.

Doblich, E.: Monopole und Besteuerung. Berlin 1931.

Engländer, Oskar: Allgemeine Steuerlehre und Steuerüberwälzung. Leipzig 1935.

Fischer, Kurt: Die steuerliche Belastung von Personal- und Kapitalgesellschaften. Stuttgart 1937.

Fischer, Otto Christian: Die fehlerhafte Bankpolitik. In: Untersuchung des Bankwesens 1933. Berlin 1933.

Friedrich-List-Gesellschaft: Kapitalbildung und Steuersystem. Verhandlungen und Gutachten der Konferenz von Eilsen. Berlin 1930.

Haase, Robert: Die ökonomische Wirkung der Umsatzsteuer und ihre Überführung in ein System mit Phasenpauschalierung. Dortmund 1936.

Hackenberg, Eugen: Wechselwirkungen zwischen Besteuerung und Standort gewerblicher Unternehmungen unter Zugrundelegung deutscher Steuerverhältnisse. Remscheid 1930.

Hesse, Albert: Grundriß der politischen Ökonomie. Jena 1936.

Hunke: Werbung und Wettbewerb im Umbruch der Zeit. In: Der praktische Betriebswirt, 1936.

Ingenlauf, Peter: Probleme der Rationalisierung im Rahmen nationalsozialistischer Wirtschaftsauffassung. Würzburg 1938.

Institut für Konjunkturforschung: Umsatz, Lagerhaltung und Kosten im Deutschen Einzelhandel 1924—1933. Berlin 1933.

Jessen, Jens: Deutsche Finanzwirtschaft. Hamburg 1937.

Jung, Ludwig: Wirtschaftspolitisch motivierte Steuerpolitik im deutschen Reich. Frankfurt 1933.

Kraus, J.: Warenhaus und Einzelhandel. Würzburg 1937.

Küntzel, Ulrich: Der Einfluß der Tabaksteuer auf die Strukturänderungen der deutschen Zigarettenindustrie 1925—1931. Leipzig 1938.

Lampe, Adolf: Die wirtschaftlichen Voraussetzungen der nichtfiskalischen Steuergestaltung. In: Beiträge zur Finanzwissenschaft. Band 1. Tübingen 1928.

Laumans, Lambert: Staat und Betrieb. (Die Einwirkungen des Staates auf das Betriebsleben.) Stuttgart 1928.

Lotz, Walter: Finanzwissenschaft. Tübingen 1931.

Mann, F. K.: Überwälzung der Steuer. In: Handwörterbuch der Staatswissenschaften. 4. Aufl. Band 8.

Mering, Otto von: Die Steuerüberwälzung. Jena 1928.

— Zur Methode der Lehre von den Steuerwirkungen. In: Finanzarchiv 46. Band. 1929.

Mertens, Heinz: Die steuer- und wirtschaftspolitischen Maßnahmen bezüglich der Warenhäuser in Deutschland. Köln.

Mildschuh, Willibald: Steuerwirkungen. In: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 2.

Miksch, Leonhardt: Wettbewerb als Aufgabe. Stuttgart 1937.

Mombert, Franz: Die Wirkungen der Kostensteuern im Konjunkturzyklus. Diss. 1935.

Nieschlag, Robert: Die Versandgeschäfte in Deutschland. Berlin 1936.

— Die Betriebsformen des Einzelhandels im Konjunkturwandel. In: Der praktische Betriebswirt 1936.

— Die neuere Entwicklung im amerikanischen Einzelhandel. In: Der Überblick 1938.

Noll, Alf: Grundsätze nationalsozialistischer Wirtschaftspolitik. Berl. 1937.

Peter, Hans: Marktwirtschaft und kapitalistisches Gewinnstreben. In: Finanzarchiv. N. F. Band 4.

Pissel, L.: Der Einfluß der Besteuerung auf die Rationalisierung der Wirtschaft. Berlin 1931.

Popitz, Johannes: Allgemeine Verbrauchssteuer. In: Handbuch der Finanzwissenschaft. Band 2.

Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit: Die Kosten des deutschen Einzelhandels von 1930—1936. Stuttgart 1937.

Rietzel, Kurt: Der Einfluß der Steuern auf die Betriebsgestaltung des Einzelhandels. Berlin 1935.

Rössle, Karl: Zur Frage der Finanzierung kleiner und mittlerer Betriebe. In: Der praktische Betriebswirt. 1935.

Seligman, Edwin R. A.: Die Lehre von der Steuerüberwälzung. Deutsche Ausgabe. Jena 1927.

Siegert, Alexander: Der gestaltende Einfluß der Steuern auf Produktionstechnik und Betriebsorganisation. Berlin 1935.

Schmidt, Dora: Nichtfiskalische Zwecke d. Besteuerung. Tübingen 1926.

Schmölders, Günther: Die Ertragsfähigkeit der Getränkesteuern. Jena 1932.

— Steuermoral und Steuerbelastung. Berlin 1932.

— und Walther Vogel: Wirtschaft und Raum. Hamburg 1937.

Statistisches Reichsamt: Verwaltungsaufbau, Steuerverteilung und Lastenverteilung im Deutschen Reich. Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches. Nr. 6.

— Die Besteuerung gewerblicher Unternehmungen und ihre betriebswirtschaftlichen Grundlagen. Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches, Nr. 28.

— Internationaler Steuerbelastungsvergleich. Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches, Nr. 23.

— Betriebsstruktur und Besteuerung im Einzelhandel und Handwerk. Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches, Nr. 30.

Thoma, Richard: Die Staatsfinanzen in der Volksgemeinwirtschaft. Tübingen 1937.

Uhlmann, Hans: Die Entwicklung von Unternehmung und Betrieb in der deutschen Zigarrenindustrie unter besonderer Berücksichtigung der Tabaksteuer. Halle 1934.

Vogel, E. H.: Grundsätzliches zur Frage nichtfiskalischer Zwecksetzung in der Besteuerung. Finanzarchiv, Band 46.

Weddigen, Walter: Ertragstheorie und Steuerwirkungslehre. In: Finanzarchiv. N.F. Band 5.

Lebenslauf.

Als Sohn des Kaufmanns Max Kluge wurde ich am 24. Februar 1913 in Liegnitz geboren. Von 1919—1931 besuchte ich die dortige Wilhelms-Oberrealschule. Von 1931—1932 war ich in verschiedenen Betrieben tätig. Von Ende 1932—1936 studierte ich Volkswirtschaft in Breslau und Tübingen. Nach dem Diplomexamen war ich wieder in der Wirtschaft, zuletzt als Betriebsführer, tätig.

Breslau, den 17. Januar 1939.

Georg Kluge.